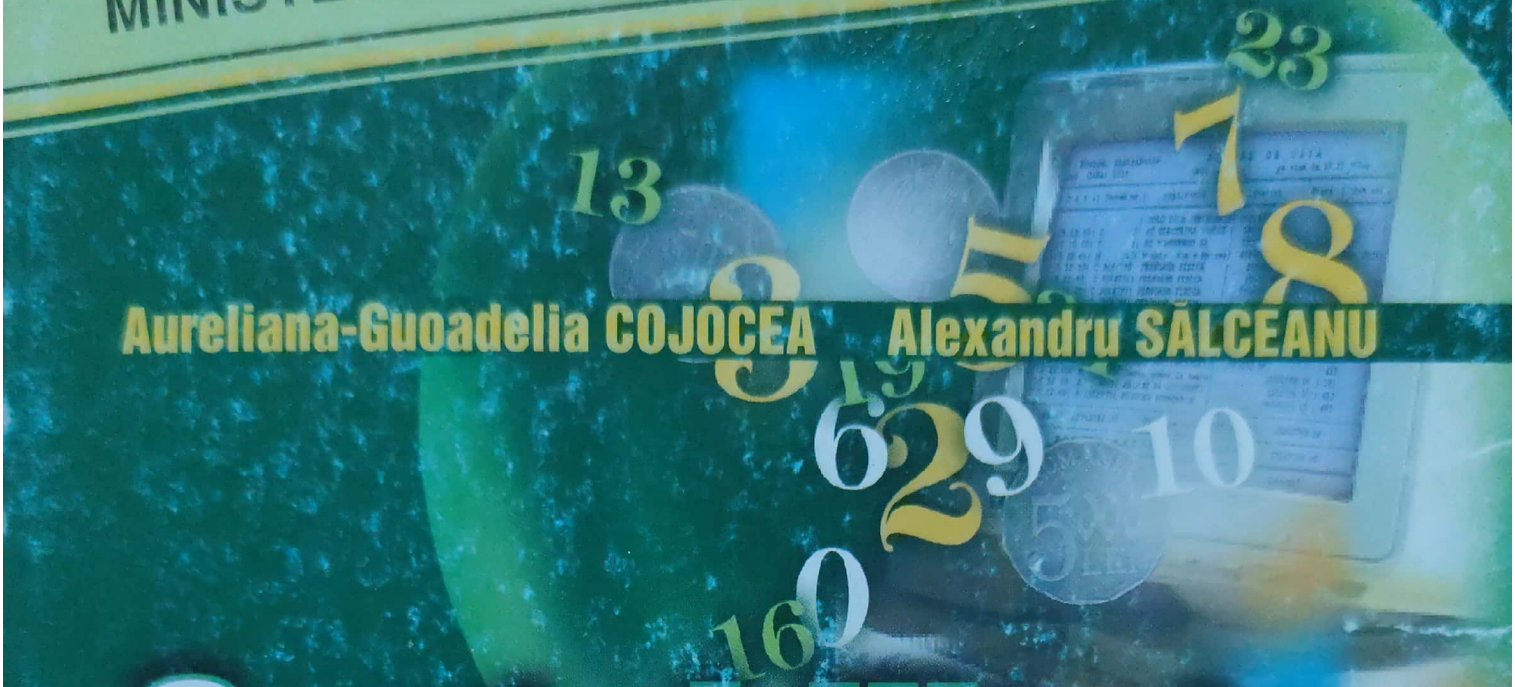
Lucrare editată cu aprobarea
MINISTERULUI EDUCAȚIEI ȘI CERCETĂRII



Aureliana-Guoadelia COJOCEA Alexandru SĂLCEANU

Contabilitate

Manual pentru clasa a XII-a

Filiera tehnologică
Profilul: **Servicii**
Specializările: **Economic, Administrativ**

EDITURA ECONOMICĂ PREUNIVERSITARIA

Scanned with OKEN Scanner

Aureliana-Guoadelia **COJOCEA** Alexandru **SĂLCEANU**

Scanned with OKEN Scanner

CONTABILITATE

Manual pentru clasa a XII-a

Filiera tehnologică
Profilul: **Servicii**
Specializările: **Economic, Administrativ**

Manualul a fost aprobat de Ministerul Educației și Cercetării prin Ordinul ministrului nr. 3918 din 11 iunie 2002

EDITURA ECONOMICĂ
PREUNIVERSITARIA

Contribuția autorilor: **Aureliana-Guoadelia COJOCEA** – Cap. 1, 3, 4, 6
Alexandru SĂLCEANU – Cap. 2, 5

Redactor: **Nicolae DUMITRESCU**

Coperta: **Adriana POPESCU**

Revizie text: **Dan CRISTE**

Tehnoredactare computerizată: **Nicoleta BOBOCEA**

ISBN 973-8318-24-6
Copyright © Editura Economică Preuniversitaria, 2002

Editura Economică
PREUNIVERSITARIA

010702, BUCUREȘTI, sector 1,
Calea Griviței nr. 21, etaj VII;
tel.: 231.55.77; 231.55.78; 231.55.79;
tel./fax: 231.55.80; 212.81.02;
E-mail: edecon@edecon.ro;
office@edeconomica.com;
http: //www.edecon.ro;
www.edeconomica.com

Comenzi la:

Editura Economică
Distribuție

010553, București, sector 1,
Calea Dorobanților nr. 33 A;
tel./fax: 210.73.10; 210.63.07;
http: //www.e-economicshop.com

Descrierea CIP a Bibliotecii Naționale a României
COJOCEA, AURELIANA-GUOADELIA
Contabilitate: manual pentru clasa a XII-a / Aureliana-Guoadelia Cojocea, Alexandru Sălceanu. –
București: Editura Economică – Preuniversitaria, 2002
160 p.; 24 cm
Bibliogr.
ISBN 973-8318-24-6

I. Sălceanu, Alexandru

657(075.35)

Scanned with OKEN Scanner

Cuprins

1. Inventarierea patrimoniului 5

1.1. Inventarierea – procedeu al contabilității 6
1.2. Etapele desfășurării inventarierii 7
1.3. Stabilirea rezultatelor inventarierii 12
Termeni-cheie 19
Verificați-vă cunoștințele 19

2. Bilanțul contabil 20

2.1. Importanța, rolul și funcțiile bilanțului contabil 21
2.2. Structura bilanțului contabil și a anexelor la bilanț 22
2.3. Întocmirea bilanțului contabil și a anexelor la bilanț 31
2.4. Analiza indicatorilor stabiliți pe baza bilanțului contabil 44
Termeni-cheie 50
Verificați-vă cunoștințele 50

3. Monografie contabilă 51

3.1. Bilanț inițial 52
3.2. Prezentarea operațiilor economico-financiare 52
3.3. Înregistrarea cronologică a operațiilor economico-financiare 62
3.4. Înregistrarea sistematică 68
3.5. Întocmirea balanței de verificare 72
Termeni-cheie 78
Verificați-vă cunoștințele 78

4. Darea de seamă 79

4.1. Structura dării de seamă 80
4.2. Metode de întocmire și depunere a dării de seamă 90
Termeni-cheie 116
Verificați-vă cunoștințele 116

Scanned with OKEN Scanner

5. Contabilitatea de gestiune şi calculaţia costurilor 117

5.1. Obiectivele, funcţiile şi rolul contabilităţii de gestiune 118
5.2. Noţiunea, conţinutul şi clasificarea costurilor 123
5.3. Metode de calculaţie a costurilor 126
5.4. Modelul general de calcul al costurilor şi rezultatelor analitice 132
Termeni-cheie 137
Verificaţi-vă cunoştinţele 137

6. Contabilitatea operaţiilor interne de gestiune 138

6.1. Sistemul de conturi interne de gestiune 139
6.2. Organizarea contabilităţii cheltuielilor 144
6.3. Calculaţia costurilor pe baza sistemului de conturi 149
6.4. Studiu de caz privind contabilitatea internă de gestiune 151
Termeni-cheie 158
Verificaţi-vă cunoştinţele 158
Monografie 159

Bibliografie 160

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 1

INVENTARIEREA PATRIMONIULUI

CONȚINUT

- Inventarierea – procedeu al contabilității
- Etapele desfășurării inventarierii
- Stabilirea rezultatelor inventarierii

OBIECTIVE

- Înțelegerea noțiunii de inventariere
- Cunoaşterea procesului de inventariere, modul de organizare şi desfăşurare a acestuia
- Stabilirea rezultatelor inventarierii şi a soluțiilor de rezolvare a posibilelor diferențe în plus sau minus

1.1. Inventarierea – procedeu al contabilității

Definiție

Inventarierea patrimoniului reprezintă un ansamblu de operații interco-relate prin care se constată existența tuturor elementelor de activ și pasiv aflate în patrimoniul unității, cantitativ și valoric sau numai valoric la un moment dat.

Inventarierea are ca scop principal stabilirea situației reale a elementelor patrimoniale prin **verificarea faptică** a acestora și se realizează atât în ceea ce privește bunurile aparținând unității patrimoniale, cât și în ceea ce privește bunurile aparținând altor persoane fizice sau juridice aflate în cadrul unității sub diferite forme (în custodie, spre prelucrare etc.).

Inventarierea este necesară pentru a asigura o imagine fidelă, clară și completă a patrimoniului, a situației financiare și a rezultatelor obținute.

În conformitate cu prevederile articolului 8 din Legea contabilității nr. 82/1991, persoanele fizice și juridice care au obligația să conducă propria contabilitate vor efectua inventarierea generală a patrimoniului la începutul activității, apoi cel puțin o dată pe an, de regulă la sfârșitul anului, în cazul fuzionării, divizării sau încetării activității.

De asemenea, inventarierea se efectuează **obligatoriu** în următoarele situații:

- în cazul modificării prețurilor;
- la cererea organelor de control;
- ori de câte ori există indicii că ar exista plusuri sau minusuri în gestiune care nu pot fi stabilite decât prin inventariere;
- cu prilejul reorganizării gestiunilor;
- în situația unor calamități sau în cazuri de forță majoră, pentru determinarea exactă a pagubelor.

Răspunderea pentru buna organizare a lucrărilor de inventariere revine administratorului, ordonatorului de credite sau altor persoane desemnate de unul dintre aceștia, care are obligația gestionării patrimoniului.

Elementele patrimoniale inventariate se vor înscrie mai întâi în liste de inventariere. Pentru bunuri aparținând altor unități se vor întocmi liste de inventar separate.

Potrivit legislației în vigoare, pentru buna organizare și desfășurare a lucrărilor de inventariere se va numi o comisie de către administratorul unității patrimoniale sau de către ordonatul de credite în situația instituțiilor de stat.

Comisiile de inventariere vor fi formate din cel puțin două persoane numite prin decizie scrisă de către administrator, respectiv de către ordonatorul de credite. Din această comisie nu pot face parte gestionarii depozitelor inventariate și nici contabilii care țin evidența gestiunii lor. Totuși aceste persoane vor fi obligate să stea la dispoziția comisiei pentru a da lămuririle necesare.

Scanned with OKEN Scanner

Înlocuirea sau revocarea membrilor comisiei de inventariere se poate admite numai în cazuri cu totul speciale, prin decizia scrisă a administratorului, respectiv ordonatorului de credite.

Inventarierea patrimoniului se efectuează la locul de depozitare a bunurilor prin măsurare, cântărire, numărare sau prin alte mijloace de determinare a existenţelor faptice, în funcţie de natura bunurilor.

Pentru buna desfăşurare a operaţiilor de inventariere, persoanele care gestionează patrimoniul vor lua anumite măsuri în vederea creării condiţiilor corespunzătoare de lucru. Dintre acestea amintim:

Inventariere – măsuri

- organizarea corespunzătoare a valorilor materiale pe sortimente, tipuri, dimensiuni, codificarea acestora etc.;
- ţinerea la zi a evidenţei operative la gestiunile de valori materiale, a evidenţei contabile în cadrul compartimentelor specializate, precum şi efectuarea **punctajelor** lunare dintre acestea;
- obligarea întregii comisii de inventariere să participe efectiv la lucrările de inventariere;
- numirea unor persoane competente din unitate pentru identificarea anumitor bunuri, în ceea ce priveşte sortimentele, preţurile;
- dotarea gestiunii cu aparate de măsură şi control corespunzătoare, cu formularele şi rechizitele adecvate;
- punerea la dispoziţia comisiei de inventariere a mijloacelor tehnice de calcul, precum şi a materialelor necesare sigilării spaţiilor unde sunt depozitate bunurile inventariate.

După emiterea deciziei de numire a comisiei de inventariere, responsabilul acesteia va ridica de la compartimentul financiar-contabil listele de inventariere vizate şi parafate de către şeful contabil, după care comisia se va prezenta la sediul gestiunii ce urmează a fi inventariată.

1.2. Etapele desfăşurării inventarierii

Înainte de începerea efectivă a lucrărilor de inventariere, comisia va lua o serie de măsuri organizatorice, dintre care cele mai importante sunt următoarele:

A

Obţinerea de la gestionar a unei declaraţii scrise

din care să rezulte dacă:

- are valori materiale pe care le gestionează şi în alte locuri de depozitare;
- are în gestiune şi alte bunuri, aparţinând altor persoane fizice sau juridice, cu sau fără documente;

Scanned with OKEN Scanner

- are plusuri sau minusuri în gestiune, despre a căror cantitate şi valoare are cunoştinţă;
- a eliberat sau a primit valori materiale fără documente legale;
- are valori materiale nerecepţionate sau care trebuie expediate, pentru care s-au întocmit documentele respective;
- are documente de primire-eliberare care nu au fost operate la zi în evidenţa gestiunii sau care nu au fost predate la contabilitate;
- deţine numerar rezultat din vânzarea bunurilor aflate în gestiunea sa.

În declaraţia dată şi semnată de gestionar în prezenţa comisiei de inventariere se vor menţiona felul, numărul şi data ultimului document de intrare şi ieşire a bunurilor în/din gestiune.

- model -

DECLARAŢIE DE INVENTAR

.....
(Unitatea)

Subsemnatul, ..., gestionar al ....., numit prin decizia nr ....., din data de ....., declar:

1. Toate valorile materiale şi băneşti aflate în gestiunea subsemnatului se găsesc în încăperile (locurile).....
2. Posed (nu posed) valori materiale şi băneşti aparţinând terţilor .....
3. Am (nu am) cunoştinţă de existenţa unor plusuri sau minusuri în valoare (cantitate) de .....
4. Am (nu am) eliberat valori materiale şi băneşti fără documente legale. Beneficiar .....Beneficiar .....
5. Am (nu am) valori materiale nerecepţionate sau care trebuie expediate, pentru care s-au întocmit documentele aferente în cantitate de .....
6. Am (nu am) documente de primire-eliberare care nu au fost operate în evidenţa operativă sau nu au fost predate la contabilitate .....
7. Deţin (nu deţin) numerar din vânzarea mărfurilor aflate în gestiune, de lei.....
8. Ultimele documente de intrare sunt:
   fel ....., nr. ....., din data de .....
   fel ....., nr. ....., din data de .....
9. Ultimele documente de ieşire sunt:
   fel ....., nr. ....., din data de .....
   fel ....., nr. ....., din data de .....
10. Ultimul raport de gestiune a fost încheiat la data de ....., pentru perioada .....
11. Dacă mai aveţi ceva de adăugat .....

Semnături	DATĂ ÎN FAŢA NOASTRĂ	GESTIONAR
		Data ..... ora .....

Scanned with OKEN Scanner

Declaraţia respectivă:

- se întocmeşte într-un singur exemplar, de către gestionar, după sigilarea locurilor de păstrare a valorilor materiale şi băneşti de care gestionarul respectiv răspunde sau, acolo unde nu este posibil acest lucru, înainte de începerea operaţiei de inventariere şi se semnează de către acesta;
- circulă la membrii comisiei de inventariere, care semnează pentru confirmare că declaraţia a fost dată în faţa acesteia;
- se arhivează la departamentul financiar-contabil împreună cu lucrările comisiei de inventariere.

B **Identificarea tuturor încăperilor în care există valori materiale** ce urmează a fi inventariate;

C **Închiderea şi sigilarea** în prezenţa gestionarului a locurilor de depozitare ori de câte ori operaţia de inventariere se întrerupe. În situaţia în care valorile materiale supuse inventarierii sunt depozitate în locuri diferite sau gestiunea are mai multe căi de acces, membrii comisiei vor sigila toate aceste locuri, cu excepţia unei singure intrări, pe unde se va intra şi se va ieşi în momentul efectuării lucrărilor;

D **Bararea tuturor fişelor de magazie** după ultima operaţiune, menţionând data la care s-a făcut inventarierea;

E **Verificarea numerarului din casierie şi stabilirea sumelor încasate** din ziua respectivă pe baza monetarului;

F **Controlul tuturor instrumentelor şi aparatelor de măsură** dacă:

- au fost verificate;
- sunt în stare bună de funcţionare.

Scanned with OKEN Scanner

În cazul în care gestionarul lipseşte, comisia de inventariere comunică acest fapt conducerii unităţii. Aceasta, la rândul ei, are obligaţia de a comunica în scris gestionarului despre inventarierea ce trebuie efectuată, precum şi locul, ziua şi ora fixate pentru începerea acesteia.

Dacă gestionarul nu se prezintă, comisia va începe inventarierea în prezenţa altei persoane numite în scris de conducerea unităţii.

În vederea desfăşurării în bune condiţii a inventarierii este indicat, dacă acest lucru este posibil, să se sisteze toate operaţiunile de primire, predare, luându-se în acelaşi timp măsuri pentru a nu se deregla activitatea unităţii.

Dacă totuşi nu se pot sista operaţiile de predare-primire, sunt admise excepţii, cu condiţia ca acestea să se realizeze numai în prezenţa comisiei de inventariere, care va menţiona pe documentele respective: „Predat sau primit în timpul inventarierii."

În timpul inventarierii operaţia cea mai importantă este **determinarea stocurilor faptice**, care se face prin numărare, cântărire, măsurare, în funcţie de natura bunurilor.

Toate bunurile inventariate se înregistrează în liste de inventar, varianta simplificată (14-3-12/b), întocmite pe fiecare loc de depozitare, pe gestiuni şi pe categorii de bunuri, având în vedere următoarele diferenţieri:

Imobilizări corporale	• prin identificarea fiecărui mijloc fix în parte
Lucrări de reparaţii capitale la clădiri, utilaje, instalaţii, mijloace de transport etc.	• prin verificarea la faţa locului a stadiului fizic al acestor lucrări
Producţia în curs de execuţie	• prin evidenţierea fazei procesului de producţie în care se află aceasta
Lichidele	• prin prelevarea de probe care vor fi analizate în laborator pentru diferenţiere
Fondul bibliotecar	• prin confruntarea cărţilor din bibliotecă cu fişele cititorilor şi cu registrele contabile
Creanţe şi arierate	• prin verificarea şi confirmarea acestora, prin consultarea soldurilor debitoare şi creditoare ale clienţilor, furnizorilor etc.
Disponibilităţi în conturi la bănci	• prin confruntarea soldurilor din extrasele de cont emise de bancă cu cele existente în contabilitate
Disponibilităţile în lei şi valută aflate în casieria unităţii	• prin confruntarea soldurilor din registrul de casă cu numerarul existent, operaţie efectuată în ultima zi lucrătoare a fiecărui an

Scanned with OKEN Scanner

Bunurile depreciate sau inutilizabile	• prin separarea acestora de celelalte bunuri şi întocmirea de liste de inventar separate
Formularele cu regim special	• prin ordonarea acestora având la bază codurile de identificare şi confruntarea cu fişa de magazie a formularelor cu regim special
Mărcile poştale	• prin evidenţierea lor la valoarea nominală (excepţie fac timbrele cu valoare filatelică)
Bunurile aflate în ambalaje originale intacte	• prin sondaj, desfăcându-se numai anumite ambalaje
Bunurile aflate asupra lucrătorilor (scule, echipament de lucru etc.)	• prin întocmirea de liste separate pe fiecare persoană în parte
Bunurile cu grad mare de perisabilitate	• prin inventarierea cu prioritate, pentru a nu întârzia desfacerea lor
Materialele de construcţii	• prin efectuarea de calcule tehnice, având în vedere particularităţile acestora

Pe ultima filă a listelor de inventariere se va face menţiunea: **„Toate valorile materiale şi băneşti din gestiune au fost inventariate şi consemnate în lista de inventariere în prezenţa mea. Nu sunt obiecţii cu privire la modul de efectuare a inventarierii. Toate bunurile inventariate rămân în păstrare şi pe răspunderea mea."**

Toate listele de inventariere vor fi semnate de membrii comisiei şi de gestionar pe fiecare filă în parte.

- model -

Unitatea ..... Pag. .....
Gestiunea .....

LISTĂ DE INVENTARIERE
Data .....

Nr. crt.	Cod sau denumire	Inventar faptic	Nr. crt.	Cod sau denumire	Inventar faptic
Comisia de inventariere		Numele şi prenumele			Semnătura

(14-3-12/b)

Scanned with OKEN Scanner

1.3. Stabilirea rezultatelor inventarierii

După terminarea lucrărilor de inventariere se procedează la o verificare minuțioasă a exactității tuturor stocurilor din fișele de magazie și a soldurilor (eventual și a cantităților) existente în contabilitate.

Dacă sunt descoperite erori, acestea vor fi corectate operativ, după care se procedează la stabilirea rezultatelor inventarierii. Aceasta se face prin confruntarea cantității consemnate în listele de inventar cu evidențele scriptice ale contabilității.

Evaluarea stocurilor din listele de inventariere se va realiza având în vedere prevederile cuprinse în Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991 (punctele 19, 68 și 69). De asemenea, evaluările se vor face ținând seama de respectarea principiului permanenței metodelor, potrivit căruia metodele și regulile de evaluare trebuie menținute.

Rezultatele inventarierii se înscriu într-un proces-verbal de către comisia de inventariere. Acesta trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele elemente:

Proces-verbal – elemente

- data întocmirii;
- numele și prenumele membrilor comisiei de inventariere;
- gestiunea inventariată;
- data începerii și terminării operațiunii de inventariere;
- rezultatele inventarierii;
- concluziile și propunerile comisiei de inventariere referitoare la cauzele plusurilor și ale lipsurilor constatate, la care se adaugă declarațiile persoanelor vinovate;
- volumul și valoarea stocurilor depreciate;
- propuneri de scoatere din uz a unor obiecte de inventar sau de casare a unor stocuri;
- constatări referitoare la depozitarea, conservarea, asigurarea integrității bunurilor din gestiune etc.

În același timp, comisia de inventariere face propuneri privind:

Proces-verbal – propuneri

- reintegrarea în circuitul economic a stocurilor cu mișcare lentă, greu vandabile;
- scoaterea din uz a unor obiecte de inventar care nu mai pot fi folosite;
- constituirea de provizioane în situația în care s-au constatat deprecieri la elementele patrimoniale supuse inventarierii.

Scanned with OKEN Scanner

În termen de trei zile de la data încheierii inventarierii, propunerile din procesul-verbal al comisiei de inventariere vor fi prezentate administratorului, care se va confrunta cu specialistul compartimentului juridic şi cu şeful compartimentului contabilitate pentru luarea unor măsuri în vederea soluţionării situaţiei apărute.

Rezultatele inventariate ca plusuri se vor înregistra ca intrări în patrimoniu, iar minusurile se vor trece drept cheltuieli, urmând ca valoarea acestora să fie suportată sau nu de către persoanele vinovate. Atunci când lipsurile se datorează gestionarului, imputarea acestora se va face la valoarea de înlocuire. Prin aceasta se înţelege costul de achiziţie la data constatării pagubei, care este format din: costul de achiziţie practicat pe piaţă + TVA + cheltuielile de transport + alte cheltuieli necesare pentru păstrarea şi gestionarea bunului.

Imputarea se realizează prin întocmirea unui document numit „Decizie de imputare", care:

- serveşte ca:
  - document de imputare a valorii pagubei produse de persoanele încadrate în muncă;
  - titlu executoriu din momentul comunicării, document de înregistrare în contabilitate;
- se întocmeşte în două sau mai multe exemplare, în funcţie de numărul persoanelor răspunzătoare pentru paguba produsă, pe baza actelor de constatare (procese-verbale, referate etc.), şi se semnează de către conducătorul unităţii, cu viza de control financiar preventiv şi viza compartimentului juridic;
- circulă astfel:
  - la persoana desemnată pentru acordarea vizei de control financiar preventiv (toate exemplarele);
  - la compartimentul juridic, pentru verificarea legalităţii şi realităţii (patru exemplare);
  - la conducătorul unităţii, pentru semnare (toate exemplarele);
  - la persoana sau persoanele răspunzătoare de paguba adusă societăţii, pentru semnare de luare la cunoştinţă şi de primire a deciziei de imputare (toate exemplarele);
- se arhivează la compartimentul financiar-contabil (exemplarul 1).

Scanned with OKEN Scanner

- model -

.....
(Unitatea)

DECIZIE DE IMPUTARE
Nr. ....., din data de .....

Având în vedere actul de constatare (proces-verbal, referat etc.) nr. ....., din data de ....., întocmit de ....., în calitate de ....., din care rezultă că s-a produs o pagubă în valoare de..... lei ....., reprezentând .....
Paguba s-a produs în perioada ....., fiind adusă la cunoştinţă conducerii prin actul de constatare sus-arătat.

Răspunzătoare pentru producerea pagubei se fac persoanele care, în perioada analizată, au lucrat la gestiunea verificată .....
.....
Având în vedere temeiurile de drept şi de fapt care determină angajarea răspunderii materiale, valoarea totală a pagubei de ..... lei se suportă de persoanele vinovate, după cum urmează:
lei ..... de d-nul(d-na) .....
lei ..... de d-nul(d-na) .....

Calculul s-a făcut aşa cum rezultă din actul de constatare.

În nota(ele) explicativă(e) dată(e) cu ocazia constatării pagubei, domnul .....
.....
..... a susţinut că .....
Susţinerile s-au dovedit neîntemeiate deoarece: .....
.....
În baza prevederilor legale .....
.....

DECIDE:

Se impută d-lui (d-nei) ....., având funcţia de .....
....., locul de muncă .....,
domiciliul în ....., suma de .....lei,
adică .....

Prezenta decizie de imputare constituie titlu executoriu de la data comunicării.
Decizia poate fi contestată în termen de 30 de zile de la comunicare la .....
.....

DIRECTOR, VIZĂ DE CONTROL FINANCIAR PREVENTIV, VIZĂ JURIST,

DOVADA DE COMUNICARE

Subsemnatul, ..., domiciliat în .....,
am primit decizia de imputare nr. ....., din data de ....., emisă de
...., în valoare de .....
(cifre şi litere)
Semnătura,

Data .....

Scanned with OKEN Scanner

În situaţia în care lipsurile din gestiune nu au caracter de infracţiune, se va avea în vedere posibilitatea compensării plusurilor cu minusurile atunci când:

- există riscul de confuzie între sorturile aceluiaşi bun din cauza asemănării;
- diferenţele constatate în plus sau în minus privesc aceeaşi perioadă de gestiune şi acelaşi gestionar.

În anumite situaţii prevăzute de lege se pot admite cote de scăzăminte legale la anumite produse sau bunuri, atunci când lipsurile se datorează unor procedee naturale de uscare, evaporare etc.

În situaţia în care lipsurile depăşesc scăzămintele, diferenţa se va recupera de la persoanele vinovate.

Nu sunt admise la compensare lipsurile care provin din sustrageri sau degradări ale bunurilor din cauza vinovăţiei persoanelor care răspund de gestionarea acestora.

Compensările sunt admise numai pentru cantităţi egale între plusuri şi minusuri.

Eliminarea din calcul a diferenţelor în plus se va face începând cu sorturile care au preţurile unitare cele mai mici în ordine crescătoare. În cazul compensării lipsurilor cu plusurile la valorile materiale la care sunt acceptate scăzăminte (perisabilităţi), acestea se calculează numai în situaţia în care cantităţile lipsă sunt mai mari decât cantităţile constatate în plus.

Perisabilităţile sunt scăzăminte normale ale bunurilor datorate proprietăţilor fizico-chimice: scăzăminte prin uscare (zahăr, făină), prin volatilizare (esenţe), prin spargere (ouă). Acestea se acordă numai pentru anumite sortimente şi se stabilesc separat pe grupe, pe tipurile de procese în cadrul cărora se constată (aprovizionare, păstrare, desfacere) şi pe perioade ale anului.

Normele de pierdere sunt precizate sub forma unor cote procentuale maxime, prin liste anexate la hotărâri ale Guvernului. Perisabilităţile se acordă în limitele prevăzute, dar nu mai mult decât minusurile constatate la inventariere. Pentru determinarea perisabilităţilor pe timpul păstrării materiilor prime, normele de pierdere se aplică la volumul cantitativ sau valoric al intrărilor de la inventarul precedent până la cel curent, conform relaţiei:

$$P = \frac{Qi \times Pu \times N}{100},$$

în care:

P – valoarea pierderilor normale;
Qi – volumul cantitativ al intrărilor de la inventarul precedent;
Pu – preţul unitar;
N – norma legală de perisabilităţi.

Cantitatea şi valoarea perisabilităţii se suportă de către întreprindere prin includere în cheltuieli. De regulă, aceasta se impută gestionarului după evaluarea ei la preţ de vânzare plus TVA.

Perisabilitatea se mai poate suporta de către întreprindere cu o pierdere peste normele legale (cheltuială nedeductibilă fiscal) sau dacă a fost determinată de calamităţi. În cazul gestiunilor colective, repartizarea valorilor imputate pe fiecare

Scanned with OKEN Scanner

membru al colectivității se face în funcție de salariul realizat în ultimele trei luni și de prezența la lucru în intervalul de timp dintre inventarul precedent și cel curent a fiecărui membru din colectiv.

„Listele de inventariere" și **„Situația comparativă"** se trimit împreună cu un exemplar al **„Procesului-verbal de inventariere și control gestionar"** pentru înregistrarea acestora în contabilitatea financiară (sintetică și analitică) și în contabilitatea de gestiune. Datele privitoare la stabilirea și regularizarea diferențelor în urma inventarierii mărfurilor la o gestiune cantitativ-valorică se pot prezenta pe baza unei situații comparative (presupunem că evaluarea stocului și operațiile cu materii prime se fac la cost de aprovizionare).

Stocul faptic se oglindește în listele de inventariere pe feluri de materii prime. Stocul scriptic se stabilește astfel: se centralizează intrările și ieșirile pe feluri de materii prime până la data inventarierii; se ia stocul de la data de întâi a lunii respective, la care se adaugă intrările și se scad ieșirile, după care rezultă stocul scriptic la data inventarierii. Se compară stocul scriptic cu stocul faptic. Dacă stocul faptic este mai mare decât stocul scriptic rezultă plus de inventar, care se înregistrează în contabilitate la prețul cu care a intrat în gestiune.

Exemplu

La S.C. „Extra" S.R.L. valorificarea inventarului se face de către compartimentul contabilitate.

OREZ IMPORT

Stoc faptic	Stoc scriptic	Plus	Minus
310	300	10	–

Prețul orezului este de 15.500 lei/kg

10 kg × 15.500 lei = 155.000 lei

Înregistrarea plusului de inventar la materii prime:

155.000 lei	300 „Materii prime"	=	600 „Cheltuieli cu materiile prime"	155.000 lei

Dacă stocul faptic este mai mic decât stocul scriptic rezultă minus de inventar.

OREZ ROMÂNESC

Prețul unitar: 13.500 lei

Stoc faptic	Stoc scriptic	Plus	Minus
250	270	–	20

Se înregistrează minusul în contabilitate astfel:
- descărcarea gestiunii la prețul de înregistrare de 13.500 lei/kg:

20 kg × 13.500 lei = 270.000 lei

Scanned with OKEN Scanner

270.000 lei	600 „Cheltuieli cu materiile prime“	=	300 „Materii prime“	270.000 lei

De asemenea, concomitent cu înregistrarea minusului are loc imputarea la preţ cu amănuntul (20 kg × 17.550 lei = 351.000 lei).

417.690 lei	428 „Alte datorii şi creanţe în legătură cu personalul“	=	%	
			758 „Alte venituri din exploatare“	351.000 lei
			4427 „TVA colectată“	66.000 lei

Preţul cu amănuntul se formează astfel: preţul de înregistrare + adaosul comercial 30% + TVA 19% aplicat la suma primelor două.

Când două sortimente sunt apropiate şi înregistrează plusuri şi minusuri, comisia de inventariere propune compensări între aceste sortimente şi care vor fi aprobate de organele în drept să facă compensarea.

De exemplu:

- pentru orez import am avut:

10 kg × 15.500 lei = 155.000 lei

- pentru orez românesc am avut:

20 kg × 13.500 lei = 270.000 lei

Diferenţa dintre ele este de 115.000 lei; se propune compensarea în modul următor:

155.000 lei	300 „Materii prime“	=	600 „Cheltuieli cu materiile prime“	155.000 lei

270.000 lei	600 „Cheltuieli cu materiile prime“	=	300 „Materii prime“	270.000 lei

Compensarea se înregistrează în contabilitate astfel:

1 **În evidenţa operativă** — plusul cantitativ compensat se înregistrează în fişa de magazie în coloana de intrare în negru, iar minusul în roşu;

2 **În contabilitatea analitică** — cantităţile şi valorile intrate în compensare se înregistrează în fişele de cont cantitativ-valorice ale sortimentelor numai în debit; în negru, cele cu plus, în roşu, cele cu minus;

Scanned with OKEN Scanner

3 **În contabilitatea sintetică** se înregistrează numai diferenţele valorice.

Rezultatele inventarierii vor fi înregistrate în evidenţa tehnico-operativă (registrul de magazie, fişa de magazie), precum şi în documente contabile (fişa cont operaţii diverse), în termen de cinci zile de la data terminării operaţiunilor de inventariere.

Concluzie

Deşi inventarierea este o operaţie grea, costisitoare, migăloasă etc., aceasta contribuie la asigurarea integrităţii patrimoniului, la bunul mers al activităţii în unitate, la întărirea răspunderii gestionarului.

Aplicaţii

La inventariere se constată:

1. plusuri la mijloacele fixe în valoare de 45.800.000 lei

45.800.000 lei	212 „Mijloace fixe“	=	131 „Subvenţii pentru investiţii“	45.800.000 lei

2. plusuri la produse finite în valoare de 10.000.000 lei

10.000.000 lei	345 „Produse finite“	=	711 „Variaţia stocurilor“	10.000.000 lei

3. plusuri de materiale consumabile în valoare de 5.000.000 lei

5.000.000 lei	3018 „Alte materiale consumabile“	=	6018 „Cheltuieli cu alte materiale consumabile“	5.000.000 lei

4. plusuri în casieria unităţii cu capital privat în valoare de 3.600.000 lei

3.600.000 lei	531 „Casa“	=	771 „Venituri excepţionale din operaţii de gestiune“	3.600.000 lei

5. minusuri la materii prime în valoare de 2.000.000 lei

2.000.000 lei	600 „Cheltuieli cu materiile prime“	=	300 „Materii prime“	2.000.000 lei

Scanned with OKEN Scanner

6. minusuri la produse finite în valoare de 4.500.000 lei

4.500.000 lei	711 „Variaţia stocurilor“	=	345 „Produse finite“	4.500.000 lei

În situaţia în care acestea sunt imputabile, recuperarea pagubelor se face la preţ de vânzare astfel:

- de la personal din cadrul unităţii:

7.140.000 lei	4282 „Alte creanţe în legătură cu personalul“	=	%	
			758 „Alte venituri din exploatare“	6.000.000 lei
			4427 „TVA colectată“	1.140.000 lei

- de la persoane din afara unităţii:

7.140.000 lei	461 „Debitori diverşi“	=	%	
			758 „Alte venituri din exploatare“	6.000.000 lei
			4427 „TVA colectată“	1.140.000 lei

Termeni-cheie

♦ Inventariere	♦ Evaluarea stocurilor
♦ Verificare faptică	♦ Lipsuri imputabile
♦ Gestionar	♦ Perisabilităţi
♦ Liste de inventariere	♦ Compensări
♦ Fişe de magazie	♦ Plusuri de inventar

Verificaţi-vă cunoştinţele

1. Inventarierea patrimoniului

- Noţiune, importanţă
- Modalităţi de realizare
- Măsuri organizatorice
- Stabilirea rezultatelor inventarierii

2. La S.C. „Extra“ S.R.L. s-au constatat minusuri în valoare totală de 417.690 lei, din care T.V.A. 19%, ce s-au imputat gestionarului. Pe baza acestei ipoteze redactaţi documentul „Decizie de imputare“.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 2

BILANȚUL CONTABIL

CONȚINUT

- Importanța, rolul şi funcțiile bilanțului contabil
- Structura bilanțului contabil şi a anexelor la bilanț
- Întocmirea bilanțului contabil şi a anexelor la bilanț
- Analiza indicatorilor stabiliți pe baza bilanțului contabil

OBIECTIVE

- Cunoaşterea importanței, rolului şi funcțiilor bilanțului contabil
- Cunoaşterea structurii bilanțului contabil şi a anexelor la bilanț
- Însuşirea lucrărilor de întocmire a bilanțului contabil (etape)
- Determinarea, analiza şi interpretarea indicatorilor calculați pe baza situațiilor financiare anuale

2.1. Importanța, rolul și funcțiile bilanțului contabil

Definiție

Bilanțul contabil este un procedeu de lucru specific metodei contabilității, prin intermediul căruia se prezintă generalizat activul și pasivul unității patrimoniale în etalon bănesc, precum și rezultatele obținute de unitatea patrimonială la un moment dat.

Așa cum prevede articolul 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, bilanțul contabil este **documentul oficial de gestiune** al unităților patrimoniale, care se întocmește obligatoriu anual sau în cazul fuzionării ori încetării activității. **Prin întocmirea acestuia se obține o imagine fidelă, clară și completă asupra situației patrimoniale, precum și asupra rezultatelor economico-financiare obținute.**

Conform legislației în vigoare, bilanțul contabil, în formația sa completă, este alcătuit din:

Bilanț contabil – componente

- bilanț;
- cont de profit și pierdere;
- anexa la bilanț;
- raportul de gestiune.

Cu ajutorul bilanțului contabil se realizează sistematizarea și generalizarea datelor extrase din documentele contabile cu scopul obținerii unor indicatori ce caracterizează activitatea întreprinderii.

Bilanțul contabil marchează etapa cu care se încheie lucrările de contabilitate dintr-o perioadă dată, fiind în același timp punctul de plecare al contabilității pentru perioada următoare de gestiune.

Importanța primordială a bilanțului contabil rezultă din funcțiile pe care acesta le îndeplinește:

Funcția de generalizare a datelor oferite de contabilitate se realizează cu scopul de a grupa și de a ordona după anumite criterii datele dispersate ale contabilității. În felul acesta se obțin un număr restrâns de indicatori pe baza cărora se poate caracteriza sintetic situația patrimoniului, precum și rezultatele obținute de unitatea patrimonială la sfârșitul unei perioade.

Funcția de informare asupra mersului activității economico-financiare Utilizatorii de informații reprezentați de manageri, administratori, acționari, investitori, bănci finanțatoare etc. folosesc datele oferite de bilanțul contabil în vederea calculării unor indicatori pe baza cărora

Scanned with OKEN Scanner

se analizează gradul de realizare a indicatorilor proiectaţi cu scopul de a obţine o imagine fidelă asupra patrimoniului şi rezultatelor obţinute. În funcţie de aceasta, utilizatorii de informaţii îşi vor orienta în viitor deciziile lor economice legate de activitatea întreprinderii.

Funcţia previzională se referă la posibilitatea pe care bilanţul contabil o oferă celor interesaţi de a orienta în viitor activitatea având la bază rezultatele obţinute în perioada curentă. În felul acesta bilanţul contabil se dovedeşte a fi un instrument util la îndemâna celor care conduc şi/sau susţin (financiar) activitatea întreprinderii în perioada următoare, precum şi a organelor guvernamentale de sinteză, în vederea întocmirii prognozelor de dezvoltare la nivelul economiei naţionale.

2.2. Structura bilanţului contabil şi a anexelor la bilanţ

Bilanţul propriu-zis Elementele de activ şi de pasiv care intră în componenţa sa se numesc posturi bilanţiere şi sunt grupate după destinaţie şi, respectiv, proveniența lor astfel:

Posturile de activ	Posturile de pasiv
I. Active imobilizate - necorporale; - corporale; - financiare. **II. Active circulante** - stocuri; - creanţe; - titluri de plasament; - disponibilităţi; - alte valori. **III. Conturi de regularizare şi asimilate** - cheltuieli înregistrate în avans; - diferenţe de conversie – activ; - alte elemente tranzitorii şi de regularizat de activ. **IV. Prime privind rambursarea obligaţiunilor**	**I. Capitaluri proprii** - capitalul social sau individual; - prime legate de capital; - diferenţe din reevaluare; - rezerve; - rezultatul reportat nerepartizat; - rezultatul exerciţiului; - fondurile proprii; - subvenţii pentru investiţii; - provizioane reglementate. **II. Provizioane pentru riscuri şi cheltuieli** **III. Datorii** - împrumuturi şi datorii asimilate; - furnizori şi conturi asimilate; - datorii faţă de personal; - datorii faţă de bugetul statului; - datorii privind asigurările sociale; - creditori; - alte datorii. **IV. Conturi de regularizare şi asimilate** - venituri înregistrate în avans; - diferenţe de conversie – pasiv; - alte elemente tranzitorii şi de regularizat de pasiv.

Scanned with OKEN Scanner

Model

SITUAŢII FINANCIARE ANUALE SIMPLIFICATE
la 31.12.2001

JUDEŢUL _____ | | |
UNITATEA _____
ADRESA loc. _____, sector ____
str. _____, nr. ____
bl. _____, ap. _____, sc. _____
TELEFON _____ FAX _____
NUMĂR DIN REGISTRUL COMERŢULUI _____

FORMA DE PROPRIETATE _____ | | |
ACTIVITATEA PREPONDERENTĂ (denumire grupă CAEN)
_____
COD GRUPĂ CAEN _____ | | | |
COD FISCAL/ COD UNIC DE ÎNREGISTRARE _____ | | | | | | | | | |

BILANŢ
încheiat la 31.12.2001

10

- mii lei -

	ACTIV	Nr. rd.	Sold la: începutul anului	Sold la: sfârşitul anului
	A	B	1	2
ACTIVE IMOBILIZATE	**IMOBILIZĂRI NECORPORALE** Cheltuieli de constituire şi de cercetare-dezvoltare (ct. 201+203-2801-2803-290*)	01		
	Alte imobilizări (ct. 205+207+208-2805-2807-2808-290*)	02		
	Imobilizări necorporale în curs (ct. 230-293*)	03		
	TOTAL (rd. 01 la 03)	04		
	IMOBILIZĂRI CORPORALE Terenuri (ct. 211-2810-291*)	05		
	Construcţii (ct. 2121-2811-291*)	06		
	Echipamente tehnologice (ct. 2122-2812-291*)	07		
	Mijloace de transport (ct. 2124-2814-291*)	08		
	Alte mijloace fixe (ct. 2123+2125+2126-2813-2815-2816-291*)	09		
	Imobilizări corporale în curs (ct. 231-293*)	10		
	TOTAL (rd. 05 la 10)	11		
	IMOBILIZĂRI FINANCIARE - TOTAL (ct. 261+262+263+267-269*-296*)	12		
I.	**ACTIVE IMOBILIZATE - TOTAL** (rd. 04+11+12)	13		
	STOCURI Stocuri de materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar, baracamente (ct. 300+301±308+321+323-322±328-390-391-392)	14		
	Stocuri aflate la terţi (ct. 351+352+354+356+357+358-395)	15		
	Producţie în curs de execuţie (ct. 331+332-393)	16		

Scanned with OKEN Scanner

10

- mii lei -

	A	B	1	2
ACTIVE CIRCULANTE	Semifabricate, produse finite, produse reziduale (ct. 341+345+346±348-394)	17		
	Animale (ct. 361±368-396)	18		
	Mărfuri (ct. 371±378-4428***-397)	19		
	Ambalaje (ct. 381±388-398)	20		
	TOTAL (rd. 14 la 20)	21		
	ALTE ACTIVE CIRCULANTE Furnizori – debitori (ct. 409)	22		
	Clienţi şi conturi asimilate (ct. 411+413+416+418-491)	23		
	Alte creanţe (ct. 4111****+425+431**+437**+ 4282+4382+441**+4424+4428**+ 444**+445+446**+447**+4482+ 4484+451**+4581+461+463-495-496)	24		
	Decontări cu asociaţii privind capitalul (ct. 456)	25		
	Titluri de plasament (ct. 502+503+505+506+508-590*)	26		
	Conturi la bănci în lei (ct. 5121)	27		
	Conturi la bănci în devize, în ţară (din ct. 5124)	28		
	Conturi la bănci în devize, în străinătate (din ct. 5124)	29		
	Casa în lei (ct. 5311)	30		
	Casa în devize (ct. 5314)	31		
	Acreditive în lei (ct. 5411)	32		
	Acreditive în devize (ct. 5412)	33		
	Valori de încasat (ct. 511)	34		
	Alte valori (ct. 5125+5126+5187+532+542)	35		
	TOTAL (rd. 22 la 35)	36		
II.	**ACTIVE CIRCULANTE - TOTAL** (rd. 21+36)	37		
	CONTURI DE REGULARIZARE ŞI ASIMILATE Cheltuieli înregistrate în avans (ct. 471)	38		
	Decontări din operaţii în curs de clarificare (ct. 473**)	39		
	Diferenţe de conversie - activ (ct. 476)	40		
III.	**CONTURI DE REGULARIZARE ŞI ASIMILATE - TOTAL** (rd. 38 la 40)	41		
IV.	**PRIME PRIVIND RAMBURSAREA OBLIGAŢIUNILOR** (ct. 169)	42		
	TOTAL ACTIV (rd. 13+37+41+42)	43		

Scanned with OKEN Scanner

10

- mii lei -

PASIV		Nr. rd.	Sold la: începutul anului	Sold la: sfârşitul anului
A		B	1	2
CAPITALURI PROPRII	Capital social, din care:	52		
	- capital subscris vărsat (ct. 1012)	53		
	Patrimoniul regiei (ct. 1015.01)	54		
	Contul întreprinzătorului individual (ct.108)	55		
	Prime legate de capital (ct.104)	56		
	Diferenţe din reevaluare (ct.105) – Sold creditor	57		
	Diferenţe din reevaluare (ct.105) – Sold debitor	58		
	Rezerve (ct.106)	59		
	REZULTATUL REPORTAT Profitul nerepartizat (ct. 107)	60		
	Pierderea neacoperită (ct. 107)	61		
	REZULTATUL EXERCIŢIULUI Profit (ct. 121)	62		
	Pierdere (ct. 121)	63		
	Repartizarea profitului (ct. 129)	64		
	Alte fonduri (ct.118)	65		
	Subvenţii pentru investiţii (ct. 131)	66		
	Provizioane reglementate (ct. 141)	67		
I. CAPITALURI PROPRII - TOTAL (rd. 52+54 la 57-58+59+60-61+62-63-64+65 la 67)		68		
Patrimoniul public (ct. 1015.02)		69		
CAPITALURI - TOTAL (rd. 68+69)		70		
II. PROVIZIOANE PENTRU RISCURI ŞI CHELTUIELI (ct. 151)		71		
DATORII	Împrumuturi şi datorii asimilate (ct. 161+162+166+167+168+ 512***+5129****+5186+519)	72		
	Furnizori şi conturi asimilate (ct. 401+403+404+405+408)	73		
	Clienţi – creditori (ct. 419)	74		
	Alte datorii (ct.112+421+423+424+426+427+ 4281+431+437+4381+441***+ 4423+4428***+444***+446***+ 447***+4481+4483+4485+451***+ 455+456***+457+4582+462+509)	75		
III. DATORII - TOTAL (rd. 72 la 75)		76		

Scanned with OKEN Scanner

10

- mii lei -

A		B	1	2
	CONTURI DE REGULARIZARE ŞI ASIMILATE Venituri înregistrate în avans (ct. 472)	77		
	Decontări din operaţii în curs de clarificare (ct. 473***)	78		
	Diferenţe de conversie - pasiv (ct. 477)	79		
IV. CONTURI DE REGULARIZARE ŞI ASIMILATE - TOTAL (rd. 77 la 79)		80		
TOTAL PASIV (rd. 70+71+76+80)		81		

*) Conturi de repartizat după natura elementelor respective.
**) Solduri debitoare ale conturilor respective.
***) Solduri creditoare ale conturilor respective.
****) Conturile respective se utilizează numai de cooperativele de credit.

ADMINISTRATOR,
Numele, prenumele,
semnătura şi
ştampila unităţii

ÎNTOCMIT,
Numele, prenumele
şi semnătura

01 – persoană cu contract de muncă conform art. 11, alin. 1 din Legea contabilităţii nr. 82/1991, republicată, modificată şi completată prin O.G. nr. 61/2001

02 – persoană fizică sau juridică cu contract conform Legii nr. 186/1999/ Ordinul ministrului finanţelor publice nr. 1988/2001

03 – persoană cu convenţie civilă conform Legii nr. 130/1999, cu modificările şi completările ulterioare

Scanned with OKEN Scanner

Contul de profit şi pierdere

este a doua componentă principală a bilanţului contabil, fiind o recapitulare a veniturilor şi a cheltuielilor realizate atât în exerciţiul precedent, cât şi în exerciţiul încheiat.

În vederea întocmirii contului de profit şi pierdere, informaţiile referitoare la venituri şi cheltuieli se preiau din rulajele creditoare ale conturilor de venituri, respectiv din rulajele debitoare ale conturilor de cheltuieli, cumulate de la începutul anului.

Rezultatul exerciţiului se determină aplicând formula:

Rezultat = Venituri – Cheltuieli

Practic, se calculează mai întâi un rezultat înainte de impozitare prin închiderea conturilor de cheltuieli şi venituri. Pentru calculul corect al impozitului pe profit este necesară corectarea rezultatului contabil cu cheltuielile nedeductibile şi deducerile fiscale, obţinându-se astfel baza de impozitare sau rezultatul impozabil.

Rezultatul impozabil = Rezultatul fiscal + Rezultatul contabil înainte de impozitare + Cheltuieli nedeductibile – Deduceri fiscale

Rezultatul impozabil se corectează cu cotele legale de impozit; suma rezultată reprezintă impozitul pe profit ce se înregistrează în debitul contului 691 „Cheltuieli cu impozitul pe profit". Acest cont se închide la rândul său prin debitul contului 121 „Profit şi pierdere".

Determinarea rezultatului exerciţiului presupune efectuarea următoarelor calcule:

Determinarea rezultatului exerciţiului

1. Rezultatul din exploatare = Venituri din exploatare – Cheltuieli pentru exploatare
2. Rezultatul financiar = Venituri financiare – Cheltuieli financiare
3. Rezultatul curent = Rezultatul din exploatare + Rezultatul financiar
4. Rezultatul excepţional = Venituri excepţionale + Cheltuieli excepţionale
5. Rezultatul brut = Rezultatul curent + Rezultatul excepţional
6. Rezultatul net = Rezultatul brut – Impozitul pe profit

Scanned with OKEN Scanner

Model

CONTUL DE PROFIT ŞI PIERDERE
încheiat la 31.12.2001
(se completează cumulat de la începutul anului)

20

- mii lei -

	Denumirea indicatorilor		Nr. rd.	Exercițiul financiar	
				precedent	încheiat
	A		B	1	2
VENITURI DIN EXPLOATARE	Venituri din vânzarea mărfurilor (ct. 707)		01		
	Producția vândută (ct. 701+702+703+704+705+706+708)		02		
	Cifra de afaceri (rd. 01+02)		03		
	Venituri din producția stocată (ct. 711)	Solduri creditoare	04		
		Solduri debitoare	05		
	Venituri din producția de imobilizări (ct. 721+722)		06		
	Producția exercițiului (rd. 02+04-05+06)		07		
	Venituri din subvenții de exploatare (ct. 741)		08		
	Alte venituri din exploatare (ct. 754+758)		09		
	Venituri din provizioane privind activitatea de exploatare (ct. 781)		10		
I. VENITURI DIN EXPLOATARE - TOTAL (rd. 03+04-05+06+08 la 10)			11		
CHELTUIELI PENTRU EXPLOATARE	Cheltuieli privind mărfurile (ct. 607)		12		
	Cheltuieli cu materiile prime (ct. 600)		13		
	Cheltuieli cu materiale consumabile (ct. 601)		14		
	Cheltuieli cu energia şi apa (ct. 605)		15		
	Alte cheltuieli materiale (ct.602+603+604+606+608)		16		
	Cheltuieli materiale - total (rd. 13 la 16)		17		
	Cheltuieli cu lucrări şi servicii executate de terți (ct. 611+612+613+614+621+622+623+624+625+626+627+628)		18		
	Cheltuieli cu impozite, taxe şi vărsăminte asimilate (ct. 635)		19		
	Cheltuieli cu remunerațiile personalului (ct. 621+641)		20		
	Cheltuieli privind asigurările şi protecția socială (ct. 645)		21		
	Cheltuieli cu personalul - total (rd. 20+21)		22		
	Alte cheltuieli de exploatare (ct. 654+658)		23		
	Cheltuieli cu amortizările şi provizioanele (ct. 681)		24		
II. CHELTUIELI PENTRU EXPLOATARE - TOTAL (rd. 12+17 la 19+22 la 24)			25		
A.	**REZULTATUL DIN EXPLOATARE** Profit (rd. 11-25)		26		
	Pierdere (rd. 25-11)		27		
VENITURI FINANCIARE	Venituri din participații, alte imobilizări financiare şi creanțe imobilizate (ct. 761+762+763)		28		
	Venituri din titluri de plasament (ct. 764)		29		
	Venituri din diferențe de curs valutar (ct. 765)		30		
	Venituri din dobânzi (ct. 766)		31		
	Alte venituri financiare (ct. 767+768)		32		
	Venituri din provizioane (ct. 786)		33		
III. VENITURI FINANCIARE - TOTAL (rd. 28 la 33)			34		

Scanned with OKEN Scanner

- mii lei -

20	A	B	1	2
CHELTUIELI FINANCIARE	Pierderi din creanţe legate de participaţii (ct. 663)	35		
	Cheltuieli privind titlurile de plasament cedate (ct. 664)	36		
	Cheltuieli din diferenţe de curs valutar (ct. 665)	37		
	Cheltuieli privind dobânzile (ct. 666)	38		
	Alte cheltuieli financiare (ct. 667+668)	39		
	Cheltuieli cu amortizările şi provizioanele (ct. 686)	40		
IV.	**CHELTUIELI FINANCIARE - TOTAL** (rd. 35 la 40)	41		
B.	**REZULTATUL FINANCIAR** Profit (rd. 34-41)	42		
	Pierdere (rd. 41-34)	43		
C.	**REZULTATUL CURENT AL EXERCIŢIULUI** Profit (rd. 11+34-25-41)	44		
	Pierdere (rd.25+41-11-34)	45		
V.	**VENITURI EXCEPŢIONALE - TOTAL** (ct. 771+772+787)	46		
VI.	**CHELTUIELI EXCEPŢIONALE - TOTAL** (ct. 671+672+687)	47		
D.	**REZULTATUL EXCEPŢIONAL** Profit (rd. 46-47)	48		
	Pierdere (rd. 47-46)	49		
VII.	**VENITURI TOTALE** (rd. 11+34+46)	50		
VIII.	**CHELTUIELI TOTALE** (rd. 25+41+47)	51		
E.	**REZULTATUL BRUT AL EXERCIŢIULUI** Profit (rd. 50-51)	52		
	Pierdere (rd. 51-50)	53		
	Impozitul pe profit/venit (ct. 691)	54		
F.	**REZULTATUL NET AL EXERCIŢIULUI** Profit (rd. 52-54)	55		
	Pierdere (rd. 53+54) (rd. 54-52)	56		

ADMINISTRATOR,
Numele, prenumele,
semnătura şi
ştampila unităţii

ÎNTOCMIT,
Numele, prenumele
şi semnătura

01 – persoană cu contract de muncă conform art. 11, alin. 1 din Legea contabilităţii nr. 82/1991, republicată, modificată şi completată prin O.G. nr. 61/2001

02 – persoană fizică sau juridică cu contract conform Legii nr. 186/1999/ Ordinul ministrului finanţelor publice nr. 1988/2001

03 – persoană cu convenţie civilă conform Legii nr. 130/1999, cu modificările şi completările ulterioare

Scanned with OKEN Scanner

Anexa la bilanț se întocmește cu scopul completării și explicării datelor cuprinse în bilanț și în contul de profit și pierdere, conținând informații semnificative referitoare la situația patrimonială și financiară, precum și la rezultatele aferente exercițiului încheiat.

Anexa la bilanț cuprinde:

- Repartizarea profitului (Nota 1)
- Situația stocurilor și a producției în curs de execuție (Nota 2)
- Situația creanțelor și datoriilor (Nota 3)
- Situația altor provizioane (Nota 4)
- Date informative (Nota 5)
- Situația activelor imobilizate (Nota 6)
  - A – Valori brute
  - B – Amortizări
  - C – Provizioane pentru depreciere
- Alte informații privind regulile și metodele contabile și date complementare (Nota 7)

Raportul de gestiune conține informații semnificative referitoare la:

- prezentarea situației unității patrimoniale și evoluția sa previzibilă;
- evenimente deosebite intervenite între data închiderii exercițiului și data la care s-a întocmit raportul de gestiune;
- participațiile de capital la alte unități;
- activitatea și rezultatele de ansamblu ale sucursalelor și altor subunități proprii;
- activitatea de cercetare-dezvoltare;
- alte considerații și aprecieri referitoare la activitatea desfășurată, cu influență semnificativă asupra rezultatelor obținute.

Scanned with OKEN Scanner

2.3. Întocmirea bilanțului contabil şi a anexelor la bilanț

2.3.1. Norme privind întocmirea, verificarea şi centralizarea

Conform legislației în vigoare, **bilanțul contabil** se întocmeşte semestrial şi anual pe baza balanței de verificare sintetice, prin gruparea sub forma unei egalități a bunurilor economice, a drepturilor şi a obligațiilor unității patrimoniale.

Persoanele juridice care desfăşoară activități economico-financiare, precum şi cele aflate în curs de lichidare, cu excepția celor care nu au desfăşurat nici un fel de activitate de la înființare, au obligația să întocmească şi să depună situațiile financiare anuale simplificate (bilanțul contabil) la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice.

Regiile autonome, companiile/societățile naționale şi societățile comerciale care au în subordine subunități în țară, fără personalitate juridică, vor verifica şi vor centraliza balanțele de verificare a conturilor sintetice ale acestora, pe baza cărora vor întocmi situațiile financiare anuale simplificate centralizate ale persoanei juridice respective.

Conform legislației în vigoare, operațiunile efectuate de subunitățile proprii în străinătate pot fi înregistrate în cursul perioadei numai în devize, urmând ca la sfârşitul exercițiului financiar să se facă convertirea în lei a soldurilor şi rulajelor.

În situația în care operațiunile subunităților proprii din străinătate au fost evidențiate în cursul perioadei atât în devize, cât şi în lei, pentru cuprinderea în situațiile financiare anuale ale persoanei juridice din țară vor fi preluate ca atare soldurile şi rulajele conturilor, exprimate în lei.

Totodată, persoanele juridice vor înscrie datele de identificare (unitatea, adresa şi numărul de la Registrul Comerțului, cod unic de înregistrare), precum şi cele referitoare la încadrarea în forma de proprietate şi codul fiscal. De asemenea, se va înscrie în formularul de bilanț şi codul activității desfăşurate, la nivel de trei cifre (cod grupă CAEN).

În cazul în care persoana juridică are mai multe activități, se va trece codul activității preponderente care defineşte profilul activității.

Situațiile financiare anuale simplificate, precum şi raportul administratorului se semnează de către administratorul unității şi conducătorul compartimentului financiar-contabil, iar în lipsa acestora, de către înlocuitorii lor de drept.

Administratorul unității şi persoanele care întocmesc şi semnează situațiile anuale simplificate poartă răspunderea, potrivit legii, asupra realității şi exactității datelor înregistrate, cuprinse în situația patrimoniului şi a realizării indicatorilor economico-financiari.

Scanned with OKEN Scanner

Conducătorul compartimentului financiar-contabil are obligaţia să verifice respectarea Normelor metodologice privind întocmirea, verificarea şi centralizarea situaţiilor financiare anuale simplificate şi să asigure respectarea corelaţiilor dintre indicatorii din formulare.

Potrivit prevederilor legale în vigoare la data întocmirii, situaţiile financiare anuale simplificate se verifică şi se certifică de către cenzori, contabili autorizaţi sau experţi contabili, după caz.

Pe baza verificărilor se întocmeşte un raport din care să rezulte dacă există concordanţă între situaţiile financiare anuale simplificate şi evidenţa contabilă care a stat la baza întocmirii acestora, dacă se respectă cu bună-credinţă principiile contabile, precum şi regulile privind evaluarea patrimoniului.

Situaţiile financiare anuale simplificate pot fi certificate fără rezerve, cu rezerve sau se refuză certificarea acestora. În certificarea cu rezerve şi refuzul certificării este necesară motivarea.

Situaţiile financiare anuale simplificate se publică în condiţiile prevăzute de lege.

Conform legislaţiei în vigoare, un exemplar al situaţiilor financiare anuale simplificate se depune:

- în termen de 60 de zile de la încheierea exerciţiului financiar de către microîntreprinderile şi celelalte persoane juridice care de la constituire nu au desfăşurat activitate şi care depun o declaraţie în acest sens, inclusiv persoanele juridice fără scop lucrativ;
- în termen de 90 de zile de la încheierea exerciţiului financiar de către agenţii economici care au o cifră de afaceri de peste 100 de mii de euro.

Potrivit prevederilor articolului 180 din Legea nr. 31/1990 privind societăţile comerciale, cu modificările şi completările ulterioare, persoanele juridice au obligaţia să depună la Oficiul Registrului Comerţului o copie a bilanţului şi a contului de profit şi pierdere, la care se anexează raportul administratorului, respectiv al cenzorilor, precum şi procesul-verbal al adunării generale a acţionarilor şi asociaţilor.

Nedepunerea situaţiilor financiare anuale simplificate sau, după caz, a declaraţiilor la termenele legale, precum şi folosirea altor formulare decât cele tipizate şi care conţin date eronate, necorelate şi unde nu este respectată unitatea de măsură înscrisă la fiecare formular sau rând constituie contravenţie şi se sancţionează conform prevederilor legale.

Scanned with OKEN Scanner

2.3.2. Etapele întocmirii situațiilor financiare anuale simplificate

Întocmirea bilanţului contabil şi a celorlalte documente prezentate reprezintă un proces complex, care se concretizează într-o suită de lucrări desfăşurate succesiv în două etape:

I **Lucrările preliminare de întocmire a bilanțului**

denumite şi lucrări contabile de închidere a exerciţiului financiar, care se desfăşoară în următoarea ordine:

1. întocmirea primei balanţe pe baza datelor înregistrate din documentele justificative în conturi;
2. inventarierea generală a patrimoniului;
3. înregistrarea operaţiilor de regularizare referitoare la: diferenţele constatate în urma inventarierii, amortizările şi provizioanele pentru riscuri şi cheltuieli, delimitarea în timp a cheltuielilor şi a veniturilor, contabilizarea diferenţelor de curs valutar, taxa pe valoarea adăugată;
4. determinarea rezultatului exerciţiului;
5. repartizarea profitului sau finanţarea pierderii;
6. întocmirea balanţei de verificare definitive.

1. Întocmirea primei balanţe pe baza datelor înregistrate din documentele justificative în conturi

Prima balanţă se întocmeşte în vederea contabilizării şi controlului exactităţii datelor înregistrate în conturi, aceasta fiind considerată ca un inventar scriptic (contabil). În felul acesta se atestă caracterul real al bilanţului, pregătindu-se datele necesare în vederea comparării acestora cu datele faptice constatate prin inventariere.

Cu această ocazie se verifică dacă totalul rulajului debitor sau creditor din balanţă este egal cu rulajul debitor sau creditor din registrul-jurnal general. De asemenea, se verifică dacă înregistrările cronologice şi sistematice, sintetice şi analitice sunt concordante.

2. Inventarierea generală a patrimoniului

Scopul inventarierii generale a patrimoniului este acela de a determina mărimea reală a elementelor patrimoniale ale unităţii. Aceasta se realizează prin observare directă, adică prin numărare, măsurare, cântărire, cubare etc., în funcţie de natura bunurilor corporale inventariate. În ceea ce priveşte creanţele şi datoriile, inventarierea se face pe baza documentelor justificative (extrase de cont, facturi etc.) confirmate de terţi.

Scanned with OKEN Scanner

Referitor la evaluarea elementelor patrimoniale inventariate, aceasta se realizează la nivelul valorii actuale, denumită valoare de inventar.

În urma inventarierii se realizează o concordanţă între datele scriptice ale contabilităţii şi datele faptice constatate în teren, asigurându-se astfel o imagine cât mai fidelă asupra patrimoniului unităţii.

Relaţia prin care se determină situaţia reală a patrimoniului este următoarea:

Situaţia netă a patrimoniului	=	**Activul inventariat la valoarea actuală**	–	**Datoriile inventariate la valoarea actuală**

3. Înregistrarea operaţiilor de regularizare

- **Regularizarea diferenţelor constatate în urma inventarierii**

În urma comparării datelor constatate în teren cu datele din documentele contabile pot rezulta plusuri sau minusuri. Regularizarea acestor diferenţe înseamnă înregistrarea şi decontarea lor gestionară.

În principiu, plusurile se înregistrează ca intrări, iar minusurile se impută. Dacă lipsurile constatate nu se datorează vinei cuiva, acestea se vor suporta pe seama cheltuielilor întreprinderii. De asemenea, se pot admite compensări cantitative ale lipsurilor cu plusurile numai în cazurile în care există riscul de confuzie între bunuri asemănătoare, fără însă a se diminua patrimoniul unităţii. Astfel de compensări se pot admite numai pentru aceeaşi perioadă de gestiune şi la acelaşi gestionar.

Pentru lipsurile datorate unor procese naturale de uscare, evaporare etc. se pot acorda scăzăminte, fără a se depăşi valoarea constatată în minus.

Dacă prin acordarea compensărilor şi a perisabilităţilor nu s-a reuşit acoperirea lipsurilor, atunci aceste diferenţe se recuperează de la persoanele vinovate, conform dispoziţiilor legale.

- **Regularizarea amortizărilor şi provizioanelor**

La sfârşitul fiecărui exerciţiu financiar, fiecare unitate patrimonială calculează şi înregistrează amortizarea activelor imobilizate, care constituie o cheltuială de exploatare, conform planului de amortizare.

681 „Cheltuieli cu amortizări şi provizioane“	=	**281** „Amortizări privind imobilizări corporale“

Dacă în urma inventarierii apar deprecieri (valoarea de inventar este mai mică decât valoarea rămasă de amortizat), se procedează astfel:

1. Dacă deprecierea este apreciată ca ireversibilă, atunci se înregistrează un amortisment excepţional şi se modifică corespunzător planul de amortizare.

Scanned with OKEN Scanner

6871 „Cheltuieli excepţionale privind amortizările şi provizioanele“	=	**281** „Amortizarea imobilizărilor corporale“

2. Dacă deprecierea este apreciată ca reversibilă (provizorie), se înregistrează un provizion pentru deprecierea imobilizărilor.

6813 „Cheltuieli de exploatare privind provizioanele pentru deprecierea imobilizărilor“	=	**29x** „Provizioane pentru deprecierea imobilizărilor“

În ceea ce priveşte elementele de activ care nu sunt amortizabile (stocuri, creanţe, imobilizări financiare etc.), în situaţia în care la sfârşitul exerciţiului valoarea de inventar este mai mică decât valoarea contabilă de intrare, se procedează astfel:

• Se constituie provizioane pe seama conturilor corespunzătoare de cheltuieli:

6814 „Cheltuieli de exploatare privind provizioanele pentru deprecierea activelor circulante“	=	% **39x** „Provizioane pentru deprecierea stocurilor şi producţiei în curs de execuţie“ **491** „Provizioane pentru deprecierea clienţilor“
6863 „Cheltuieli financiare privind provizioane pentru deprecieri“	=	% **296** „Provizioane pentru deprecierea imobilizărilor financiare“ **495** „Provizioane pentru deprecierea creanţelor – decontări în cadrul grupului“ **590** „Provizioane pentru deprecierea imobilizărilor financiare“

Scanned with OKEN Scanner

• Se suplimentează provizioanele constituite atunci când, pe baza inventarului, se constată că deprecierea calculată este superioară provizionului constituit. Înregistrările sunt identice cu cele anterioare.

În situaţia în care deprecierea constatată pe baza inventarului este inferioară provizionului constituit, se procedează la diminuarea acestuia prin mărirea conturilor corespunzătoare de venituri.

39x „Provizioane pentru deprecierea stocurilor şi producţiei în curs de execuţie" ş.a.m.d.	=	**7814** „Venituri din provizioane pentru deprecierea activelor circulante"

♦ **Regularizarea provizioanelor pentru riscuri şi cheltuieli**

Aceste provizioane se constituie la sfârşitul exerciţiului financiar, în vederea acoperirii acelor cheltuieli şi pierderi a căror realizare sau plată este incertă sau va deveni exigibilă în perioada următoare. Ca exemplu pot fi date provizioanele constituite pentru litigii, garanţii acordate clienţilor, cheltuieli de repartizat pe mai multe exerciţii, pierderi de schimb valutar etc.

6812 „Cheltuieli de exploatare privind provizioanele pentru riscuri şi cheltuieli"	=	**151x** „Provizioane pentru riscuri şi cheltuieli"

Dacă la sfârşitul exerciţiului se constată că riscul este mai mare decât provizionul constituit, se procedează la majorarea provizionului printr-o operaţie identică.

Dacă, dimpotrivă, se constată că riscul s-a diminuat, se procedează la virarea provizionului la venituri.

151x „Provizioane pentru riscuri şi cheltuieli"	=	**7812** „Venituri din provizioane pentru riscuri şi cheltuieli"

♦ **Delimitarea în timp a cheltuielilor şi a veniturilor**

Este necesară delimitarea în timp a veniturilor şi a cheltuielilor aferente fiecărui exerciţiu, în vederea stabilirii corecte a rezultatului exerciţiului. În acest scop se procedează astfel:

Scanned with OKEN Scanner

a1) cheltuielile constatate la închiderea exercițiului ca fiind aferente exercițiilor financiare următoare se înregistrează prin formula contabilă:

471 „Cheltuieli înregistrate în avans“	=	**6xx** „Conturi de cheltuieli“ (61x, 62x, 66x)

a2) cota scadentă de cheltuieli preluate în exercițiul curent din exercițiile precedente, pe baza scadențarului, se înregistrează prin formula contabilă:

6xx „Conturi de cheltuieli“ (61x, 62x, 66x)	=	**471** „Cheltuieli înregistrate în avans“

b1) veniturile înregistrate în avans la închiderea exercițiului ca fiind aferente exercițiilor financiare următoare se înregistrează prin formula contabilă:

411 „Clienți“ sau **461** „Debitori“	=	**472** „Venituri înregistrate în avans“

b2) cota scadentă de venituri preluate în exercițiul curent din exercițiile precedente, pe baza scadențarului, se înregistrează prin formula contabilă:

472 „Venituri înregistrate în avans“	=	**7xx** „Conturi de venituri“

- **Contabilizarea diferențelor de curs valutar**

La sfârșitul exercițiului, ca urmare a creșterii sau a scăderii cursului valutar comparativ cu leul apar diferențe de conversie.

• Diferențele favorabile aferente creanțelor în devize ca urmare a creșterii cursului valutar:

% **267** „Creanțe imobilizate“ **41x** „Clienți și conturi asimilate“ **461** „Debitori diverși“	=	**477** „Diferențe de conversie-pasiv“

Scanned with OKEN Scanner

• Diferenţele favorabile aferente datoriilor exprimate în devize ca urmare a scăderii cursului valutar:

%	=	**477**
16x		„Diferenţe de conversie-pasiv“
„Împrumuturi şi datorii asimilate“		
40x		
„Furnizori şi conturi asimilate“		
462		
„Creditori diverşi“		

• Diferenţele nefavorabile aferente creanţelor exprimate în devize ca urmare a scăderii cursului valutar:

476	=	%
„Diferenţe de conversie-activ“		**267**
		„Creanţe imobilizate“
		41x
		„Clienţi şi conturi asimilate“
		461
		„Debitori diverşi“

• Diferenţele nefavorabile aferente datoriilor exprimate în devize ca urmare a creşterii cursului valutar:

476	=	%
„Diferenţe de conversie-activ“		**16x**
		„Împrumuturi şi datorii asimilate“
		40x
		„Furnizori şi conturi asimilate“
		462
		„Creditori diverşi“

În ceea ce priveşte disponibilităţile în devize, diferenţele favorabile de curs valutar constituie pentru unitate venituri din diferenţe de curs valutar:

5124	=	**765**
„Conturi la bănci în valută“		„Venituri din diferenţe de curs valutar“

iar diferenţele nefavorabile de curs valutar constituie cheltuieli din diferenţe de curs valutar:

665	=	**5124**
„Cheltuieli din diferenţe de curs valutar“		„Conturi la bănci în valută“

Scanned with OKEN Scanner

♦ Operaţiunile de regularizare privind taxa pe valoarea adăugată

Prin esenţa sa, TVA reprezintă un impozit asupra consumului, bazat pe criteriul deductibilităţii şi perceput asupra operaţiilor privind cumpărările-vânzările de bunuri patrimoniale, lucrări executate, servicii prestate. După fiecare operaţie, unitatea patrimonială se află în situaţia de a primi (deduce) TVA pentru cumpărări şi de a datora TVA pentru vânzări. La sfârşitul exerciţiului, diferenţa de decontat se stabileşte între TVA datorată şi TVA deductibilă.

În practică, la sfârşitul fiecărei luni pot apărea următoarele variante:

- În situaţia în care TVA colectată este mai mare decât TVA deductibilă, se înregistrează formula:

4427 „TVA colectată“	=	**4426** „TVA deductibilă“

cu valoarea pe care o are TVA deductibilă, iar pentru diferenţă se constituie obligaţia unităţii patrimoniale faţă de bugetul de stat prin formula:

4427 „TVA colectată“	=	**4423** „TVA de plată“

Achitarea TVA prin ordin de plată se înregistrează prin formula contabilă:

4423 „TVA de plată“	=	**5121** „Conturi la bănci în lei“

- În situaţia inversă, când TVA deductibilă este mai mare decât TVA colectată, se înregistrează formula:

4427 „TVA colectată“	=	**4426** „TVA deductibilă“

cu valoarea pe care o are TVA colectată, iar pentru diferenţă se constituie dreptul de creanţă faţă de bugetul de stat prin formula:

4424 „TVA de recuperat“	=	**4426** „TVA deductibilă“

Încasarea sumei prin „Cerere de rambursare“ se înregistrează prin formula:

5121 „Conturi la bănci în lei“	=	**4424** „TVA de recuperat“

Scanned with OKEN Scanner

4. Determinarea rezultatului exercițiului

După ce toate operațiile de regularizare au fost înregistrate, pentru determinarea rezultatului exercițiului este necesară închiderea conturilor de venituri și cheltuieli. Pentru aceasta se efectuează următoarele operații:

• închiderea cheltuielilor:

121	=	**6xx**
„Profit și pierdere“		„Conturi de cheltuieli“

• închiderea veniturilor:

7xx	=	**121**
„Conturi de venituri“		„Profit și pierdere“

În situația în care veniturile depășesc cheltuielile, contul 121 „Profit și pierdere“ are sold final creditor, care reflectă profitul brut contabil.

Dacă, dimpotrivă, cheltuielile depășesc veniturile, contul 121 „Profit și pierdere“ are sold final debitor, care reflectă pierderea.

În vederea calculării profitului impozabil se folosește relația:

Profitul impozabil = **Rezultatul contabil înainte de impozitare** + **Cheltuielile nedeductibile** – **Deducerile fiscale**

Cheltuielile nedeductibile

- cheltuielile cu impozitul pe profit, inclusiv cele reprezentând diferențe din anii precedenți;
- amenzile, penalitățile datorate, majorările de întârziere;
- cheltuielile de protocol care depășesc limita legală;
- cheltuielile cu diurna care depășesc limitele legale stabilite pentru instituțiile publice;
- rezervele care depășesc limita legală;
- provizioanele care depășesc limita legală;
- cheltuielile de sponsorizare peste limitele legale;
- cheltuielile cu dobânzile aferente împrumuturilor, altele decât cele acordate de bănci și alte persoane juridice autorizate, care depășesc dobânzile medii ale băncilor comunicate de BNR;
- cheltuielile de asigurare care nu privesc activele corporale și necorporale;
- cheltuielile privind bunurile constatate lipsă în gestiune sau degradate și imputabile;
- valoarea TVA aferentă bunurilor acordate salariaților sub forma unor avantaje în natură (se exceptează cele din producție proprie).

Scanned with OKEN Scanner

Deducerile fiscale

- cheltuielile efectuate pentru realizarea bunurilor livrate şi a bunurilor mobile vândute cu plata în rate (sunt deductibile la aceleaşi termene scadente prevăzute în contractele încheiate între părţi, proporţional cu valoarea ratei înregistrate în valoarea totală a livrării);
- cheltuielile cu chiria plătită de utilizator, în cazul contractelor de leasing operaţional, şi amortizarea plus dobânzile, în cazul contractului de leasing financiar;
- cheltuielile pentru popularizarea numelui persoanei juridice, a unui produs sau serviciu, prin utilizarea mijloacelor de informare în masă, precum şi costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare, atunci când acestea au avut la bază un contract scris;
- cheltuielile pentru transportul şi cazarea salariaţilor, ocazionate de delegarea, detaşarea în ţară şi străinătate, în limitele prevăzute de lege;
- cheltuielile reprezentând tichetele de masă acordate angajaţilor cu contract de muncă.

Impozitul pe profit, stabilit prin aplicarea unei cote asupra profitului impozabil, reprezintă pentru unitatea patrimonială o cheltuială.

Constituirea obligaţiei de plată drept impozit pe profit se înregistrează în contabilitate pe baza documentului „Declaraţia privind obligaţiile de plată la bugetul de stat" astfel:

691	=	**441**
„Cheltuieli cu impozitul pe profit"		„Impozitul pe profit"

după care se închide contul de cheltuieli cu impozitul pe profit prin formula:

121	=	**691**
„Profit şi pierdere"		„Cheltuieli cu impozitul pe profit"

În sfârşit, plata impozitului pe profit către bugetul de stat se efectuează trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni din trimestrul următor, prin formula contabilă:

441	=	**5121**
„Impozit pe profit"		„Conturi la bănci în lei"

În cazul în care unitatea patrimonială realizează o pierdere fiscală, aceasta se recuperează din profitul impozabil obţinut în următorii cinci ani.

Scanned with OKEN Scanner

5. Repartizarea profitului sau finanţarea pierderii

Potrivit legislaţiei în vigoare, în România, profitul net obţinut se distribuie diferenţiat, în funcţie de modul de organizare a unităţii patrimoniale.

Astfel, societăţile comerciale cu capital majoritar de stat respectă următoarele destinaţii:

- constituirea de rezerve legale, în cotă de 5% din profitul brut, până când acestea ajung la 20% din capitalul social, la societăţile cu capital autohton, şi 25% din capitalul social, la societăţile cu capital mixt;
- acoperirea pierderilor din exerciţiile precedente;
- constituirea fondului de participare a personalului la profit, într-o cotă de până la 10%;
- constituirea fondului de participare a administratorului la profit, în limita cotelor stabilite de A.P.A.P.S. şi S.I.F.;
- constituirea resurselor proprii de finanţare, într-o cotă legală de până la 5%;
- repartizarea ca dividende către A.P.A.P.S. şi S.I.F. a profitului net rămas.

Întrucât operaţiile de distribuire a profitului se efectuează înainte de redactarea bilanţului contabil, a fost necesară introducerea contului 129 „Repartizarea profitului", cont rectificativ, asociat contului 121 „Profit şi pierdere".

129	=	%
„Repartizarea profitului"		**1061**
		„Rezerve legale"
		167
		„Rezultatul reportat"
		112
		„Fondul de participare la profit"
		118
		„Alte fonduri"
		etc.

La societăţile comerciale cu capital majoritar privat, destinaţiile sunt următoarele:

- constituirea rezervelor legale;
- acoperirea pierderilor din exerciţiile precedente;
- constituirea sau majorarea resurselor proprii de finanţare;
- repartizarea ca dividende către acţionari sau asociaţi.

În această situaţie, nivelul cotelor procentuale se stabileşte de către A.G.A., cu respectarea prevederilor legale.

La regiile autonome, destinaţiile sunt următoarele:

- constituirea fondului de participare a personalului la profit (inclusiv a managerului, în limita a trei salarii), într-o cotă de până la 1%;

Scanned with OKEN Scanner

- constituirea resurselor proprii de finanţare;
- vărsăminte la bugetul de stat, într-o cotă procentuală de 50%.

Dacă exerciţiul financiar se încheie cu pierderi, acestea se raportează în pasivul bilanţului la contul 121 „Profit şi pierdere" cu semnul minus. În exerciţiul următor, la deschiderea conturilor, pierderile se virează în debitul contului 107 „Rezultatul reportat".

Finanţarea pierderilor se realizează din profitul obţinut în exerciţiile financiare următoare, din rezervele legale şi, în ultimă instanţă, din capitalul social.

6. Întocmirea balanţei de verificare definitive

Întocmirea balanţei de verificare definitive este ultima lucrare preliminară întocmirii bilanţului contabil. Cu ajutorul acesteia se realizează centralizarea datelor din contabilitatea curentă, după ce, în prealabil, acestea au fost puse de acord cu datele din balanţele conturilor analitice.

Datele din această balanţă vor fi folosite pentru completarea bilanţului după ce au suferit operaţii de prelucrare, având în vedere cerinţele formularului de bilanţ.

II

Lucrările de redactare a bilanţului contabil

constau în:

- completarea bilanţului contabil pe un formular tipizat, având un conţinut unitar la nivelul economiei naţionale;
- întocmirea bilanţului contabil prin respectarea normelor metodologice elaborate de Ministerul Finanţelor Publice.

În vederea completării bilanţului contabil, a contului de profit şi pierdere, precum şi a anexelor la bilanţ se folosesc datele din bilanţul precedent şi din balanţa sintetică a conturilor.

Bilanţul contabil sistematizează elementele patrimoniale pe posturi bilanţiere, pe grupe, în ACTIV şi PASIV. Majoritatea posturilor rezultă prin agregarea conturilor, aşa cum arată formularul de bilanţ. De exemplu, pentru completarea postului bilanţier „Furnizori şi conturi asimilate" se însumează soldurile următoarelor conturi sintetice: 401, 403, 404, 405 şi 408.

În vederea caracterizării rezultatelor obţinute de unitatea patrimonială se întocmeşte contul de rezultate numit „Contul de profit şi pierdere", care reprezintă în detaliu cheltuielile efectuate, precum şi veniturile obţinute la sfârşitul unei perioade, prin respectarea ecuaţiei:

Cheltuieli – Rezultate = Venituri

Contul de rezultate cuprinde: cifra de afaceri, veniturile, cheltuielile şi rezultatul exerciţiului (profit sau pierdere).

Veniturile şi cheltuielile sunt detaliate la rândul lor pe feluri de activităţi generatoare de cheltuieli şi producătoare de venituri.

Scanned with OKEN Scanner

Datele cuprinse în bilanţul contabil şi contul de rezultate nu sunt suficiente pentru obţinerea unei imagini fidele asupra situaţiei patrimoniului şi rezultatului exerciţiului, ceea ce impune completarea anexei la bilanţ cu o serie de indicatori ce caracterizează atât activitatea desfăşurată, cât şi situaţia economico-financiară a societăţii. Prin intermediul situaţiilor care alcătuiesc **„Anexa la bilanţ"** se detaliază informaţiile cuprinse în bilanţ şi în contul de rezultate, cu scopul caracterizării amănunţite a activităţii unităţii şi a rezultatelor obţinute.

Raportul de gestiune este o parte componentă a bilanţului în formaţia sa completă. Acesta este un document netipizat, care trebuie să cuprindă o analiză detaliată a celor mai importante aspecte ale activităţii tehnice şi economice care au determinat obţinerea rezultatelor.

În acest scop trebuie făcute precizări concrete referitoare la:

- organizarea contabilităţii corespunzător reglementărilor legale în vigoare;
- modul de întocmire a anexelor la bilanţ;
- situaţia curentă şi de perspectivă a unităţii privind activitatea de cercetare-dezvoltare;
- prezentarea factorilor obiectivi şi subiectivi care au acţionat pozitiv sau negativ asupra rezultatelor economico-financiare obţinute;
- regulile şi metodele contabile aplicate;
- analiza şi comentarea unor indicatori (lichiditate, capacitate de plată, solvabilitate etc.);
- repartizarea profitului;
- concluzii finale asupra activităţii desfăşurate şi măsuri care să contribuie la eficientizarea activităţii în viitor.

2.4. Analiza indicatorilor stabiliţi pe baza bilanţului contabil

Situaţiile financiare anuale simplificate (bilanţ + anexe) se folosesc ca instrument de analiză economico-financiară, cu scopul de a stabili un diagnostic corect asupra situaţiei patrimoniale şi rezultatelor obţinute la sfârşitul fiecărui exerciţiu.

În acelaşi timp, este posibilă identificarea rezervelor interne care se pot folosi pentru eficientizarea activităţii în perioada următoare.

Principalele laturi ale analizei activităţii economico-financiare sunt următoarele:

1. analiza situaţiei generale a patrimoniului pe baza structurii activului şi pasivului bilanţului;
2. analiza patrimoniului net (propriu) şi a surselor de finanţare;

Scanned with OKEN Scanner

3. analiza corelaţiei fond de rulment – nevoia de fond de rulment – trezoreria netă;
4. analiza corelaţiei creanţe – obligaţii;
5. analiza lichidităţii şi solvabilităţii.

1. Analiza situaţiei generale a patrimoniului pe baza structurii activului şi pasivului

Analiza situaţiei generale a patrimoniului utilizează indicatorii de structură, având ca obiectiv dinamica patrimoniului, precum şi raporturile dintre diferite elemente patrimoniale de activ şi pasiv, cu scopul depistării schimbărilor intervenite în situaţia mijloacelor şi a surselor.

Tabelul 1

Nr. crt.	Specificaţie	Sold la începutul anului (mil. lei)	%	Sold la sfârşitul anului (mil. lei)	%
1	Active imobilizate	3.519	60,3	2.991	39,0
2	Active circulante din care:	2.319	39,7	4.680	61,0
2.1	- stocuri	906	15,5	2.500	32,6
2.2	- creanţe	708	12,1	1.478	19,3
2.3	- disponibilităţi	705	12,1	702	9,1
3	**TOTAL ACTIV**	5.838	100,0	7.671	100,0
1	Capitaluri proprii, din care:	3.252	55,7	3.885	50,6
1.1	- capital social	2.949	50,5	2.949	38,4
1.2	- rezerve	96	1,6	141	1,8
1.3	- fonduri şi provizioane	207	3,6	795	10,4
1.4	- alte elemente				
2	Provizioane pentru riscuri				
3	Datorii, din care:	2.586	44,3	3.786	49,4
3.1	- împrumuturi pe termen scurt	438	7,5	460	6,0
3.2	- furnizori	1.166	20,0	1.820	23,7
3.3	- alte datorii	541	9,3	870	11,4
3.4	- împrumuturi pe termen lung	441	7,5	636	8,3
4	**TOTAL PASIV**	5.838	100,0	7.671	100,0

Având la bază datele din tabel, se pot trage concluzii în legătură cu poziţia întreprinderii în raport cu situaţia generală a ramurii din care face parte şi a concurenţei.

Scanned with OKEN Scanner

Creşterea activului unităţii cu 31,39% este în principiu un rezultat pozitiv şi arată creşterea patrimoniului unităţii, deci şi a capacităţii sale productive.

Scăderea ponderii activelor imobilizate poate fi considerată un fenomen normal dacă s-a produs ca efect al înregistrării amortizării mijloacelor fixe, precum şi în urma vânzării (cedării) unor active devenite disponibile.

În ceea ce priveşte activele circulante, se remarcă o creştere a acestora, care poate fi considerată normală dacă este rezultatul:

- constituirii deliberate a unor rezerve de materii prime în condiţiile creşterii preţurilor de aprovizionare;
- formării de stocuri de produse finite cu scopul penetrării pe anumite pieţe sigure.

În ceea ce priveşte creanţele, se constată majorarea acestora în paralel cu diminuarea disponibilităţilor băneşti, ceea ce constituie un prim semnal asupra solvabilităţii unităţii.

În privinţa pasivului se constată mărirea capitalului propriu, ceea ce constituie un fenomen pozitiv. La o analiză mai atentă a elementelor componente se constată o majorare a datoriilor totale, ceea ce întăreşte afirmaţia referitoare la solvabilitate. În acest context, se impun măsuri în vederea accelerării desfacerii stocurilor de produse finite, concomitent cu încasarea mai rapidă a creanţelor necesare achitării obligaţiilor.

2. Analiza patrimoniului net şi a surselor de finanţare

În acest scop este necesară determinarea patrimoniului net prin prisma elementelor componente, având la bază datele din tabelul 2.

Patrimoniul net = Activ – Datorii totale

Tabelul 2 (mil. lei)

Nr. crt.	Specificaţie	Perioada		Diferenţa
		Precedentă	Curentă	
1	Active imobilizate	3.519	2.991	-528
2	Active circulante	2.319	4.680	+2.361
3	**TOTAL ACTIV**	5.838	7.671	+1.833
4	Datorii totale	2.586	3.786	-1.200
5	Patrimoniu net	3.252	3.885	+633

Cunoaşterea patrimoniului net al societăţii este importantă întrucât acesta reprezintă averea ei la un moment dat.

Analizând datele din tabel, se observă o creştere a acestuia faţă de perioada precedentă cu 633 de milioane de lei (ceea ce reprezintă 19,46%), pe baza majorării elementelor de activ. În acelaşi timp, se poate observa creşterea gradului de îndatorare a unităţii, ceea ce impune accelerarea încasării creanţelor în vederea procurării de lichidităţi.

Scanned with OKEN Scanner

În ceea ce priveşte modul de finanţare a patrimoniului net, situaţia se prezintă astfel:

Tabelul 3

Nr. crt.	Specificaţie	Perioada precedentă		Perioada curentă	
		milioane lei	%	milioane lei	%
1	Capital social	2.949	90,68	2.949	75,91
2	Rezerve	96	2,95	141	3,63
3	Fonduri proprii şi alte surse	207	6,37	795	20,46
4	Capital propriu	3.252	100,00	3.885	100,00

Analizând datele din tabel, se pot trage următoarele concluzii:

- ponderea capitalului social în perioada curentă a scăzut ca urmare a creşterii capitalului propriu;
- ponderea rezervelor a crescut, ceea ce este un fenomen pozitiv;
- ponderea fondurilor proprii şi a altor surse a crescut, ceea ce creează condiţii favorabile întreprinderii din punctul de vedere al posibilităţii achiziţionării de noi tehnologii, utilaje etc.

3. Analiza corelaţiei fond de rulment – nevoia de fond de rulment – trezoreria netă

Fondul de rulment (FR) reprezintă partea din capitalul permanent destinată şi utilizată în vederea finanţării activităţii curente de exploatare şi se determină pe baza relaţiei:

$$FR = C_P - A_I,$$

unde: C_P – capital permanent;
A_I – active imobilizate.

Nevoia de fond de rulment (NFR) reprezintă stocurile plus creanţele care trebuie să fie finanţate din fondul de rulment şi se determină pe baza relaţiei:

$$NFR = (ST + CR) - D_C,$$

unde: D_C – datorii curente.

Trezoreria netă (TN) este partea din fondul de rulment care depăşeşte nevoia de fond de rulment şi se determină pe baza relaţiei:

$$TN = FR - NFR$$

Tabelul 4 (mil. lei)

Nr. crt.	Elemente de calcul	Perioada	
		Precedentă	Curentă
1	Capital permanent	3.693	4.521
2	Active fixe imobilizate	3.519	2.991
3	Fond de rulment (FR)	174	1.530
4	Stocuri + creanţe	1.614	3.978
5	Datorii curente	2.145	3.150
6	Nevoia de fond de rulment (NFR)	-531	828
7	Trezoreria netă (TN)	705	702

Scanned with OKEN Scanner

În ceea ce priveşte **fondul de rulment**, se constată o creştere a acestuia în perioada curentă comparativ cu perioada precedentă datorită neonorării obligaţiilor. Aceasta înseamnă că, în perioada următoare, unitatea poate să-şi plătească datoriile.

Nevoia de fond de rulment este în creştere faţă de perioada precedentă datorită creşterii stocurilor şi creanţelor ce trebuie finanţate până la realizarea acestora. O încasare mai rapidă a creanţelor ar fi benefică pentru unitate, contribuind simultan la scăderea NFR şi la creşterea disponibilităţilor băneşti.

Trezoreria netă are o valoare pozitivă, ceea ce arată capacitatea întreprinderii de a vinde şi de a încasa producţia realizată, fiind o premisă în vederea asigurării continuităţii activităţii.

4. Analiza corelaţiei creanţe – obligaţii

Cunoaşterea evoluţiei raportului dintre creanţe şi obligaţii este importantă întrucât acestea influenţează capacitatea de plată a întreprinderii.

Evoluţia creanţelor şi a obligaţiilor va fi studiată în raport cu cifra de afaceri, pentru a pune în evidenţă imobilizarea capitalului întreprinderii comparativ cu folosirea surselor atrase.

Tabelul 5

Nr. crt.	Indicatori	Perioada					
		N - 2		N - 1		N	
		mil. lei	%	mil. lei	%	mil. lei	%
1	Cifra de afaceri	7.350	100	7.563	102,9	8.022	106,1
2	Creanţe	441	100	708	160,5	1.478	208,8
3	Obligaţii	1.398	100	1.707	122,1	3.009	176,3
4	Raportul creanţe/obligaţii	0,32		0,41		0,49	

În perioada supusă analizei se observă o creştere atât a creanţelor, cât şi a obligaţiilor într-un ritm superior cifrei de afaceri, ceea ce influenţează nefavorabil fluxul de disponibilităţi. Unitatea va trebui să acorde o atenţie sporită încasării creanţelor, ceea ce va avea o influenţă pozitivă, determinând creşterea disponibilităţilor băneşti, care vor putea fi folosite pentru achitarea obligaţiilor. Raportul dintre creanţe şi obligaţii, deşi este în creştere, este subunitar, această situaţie compensând parţial majorarea gradului de imobilizare a capitalului firmei.

5. Analiza lichidităţii şi solvabilităţii

Lichiditatea se referă la capacitatea elementelor patrimoniale de a se transforma în bani (acestea constituie deja un criteriu de grupare a posturilor în activul bilanţului).

Scanned with OKEN Scanner

Acest indicator se calculează prin raporturi între elementele de activ şi arată cât din valoarea activului se află sub formă de lichidităţi în conturile de disponibilităţi băneşti şi câte dintre ele pot să devină lichide imediat (creanţele şi stocurile de produse finite).

$$\text{Rata lichidităţii totale} = \frac{\text{Disponibilităţi}}{\text{Activ}} \times 100$$

$$\text{Rata lichidităţii activelor circulante} = \frac{\text{Disponibilităţi}}{\text{Active circulante}} \times 100$$

Tabelul 6 (mil. lei)

Nr. crt.	Indicatori	Perioada	
		N - 1	N
1	Activ total	5.838	7.671
2	Active circulante	2.319	4.680
3	Disponibilităţi	705	702
4	Rata lichidităţii totale (%)	12,08	9,15
5	Rata lichidităţii activelor circulante (%)	30,40	15,00

Rata lichidităţii totale este în scădere datorită creşterii activului total, în condiţiile în care disponibilităţile rămân relativ constante.

Rata lichidităţii activelor circulante a scăzut la jumătate faţă de perioada precedentă datorită volumului mare de active circulante (care s-a dublat), în condiţiile în care disponibilităţile au rămas aceleaşi.

Solvabilitatea reprezintă capacitatea întreprinderii de a-şi onora plăţile la termenele scadente şi se calculează folosind următoarele formule:

1. Solvabilitatea generală $= \frac{\text{Active circulante}}{\text{Datorii curente}}$

2. Solvabilitatea imediată $= \frac{\text{Active circulante} - \text{Stocuri}}{\text{Obligaţii}}$

3. Solvabilitatea globală $= \frac{\text{Active circulante} + \text{Active fixe}}{\text{Datorii totale}}$

Tabelul 7 (mil. lei)

Nr. crt.	Indicatori	Perioada	
		N - 1	N
1	Active circulante	2.319	4.680
2	Datorii curente	2.145	3.150
3	Solvabilitate generală (1/2)	1,08	1,49
4	Active circulante – stocuri	1.413	2.180
5	Obligaţii	1.707	2.690

Scanned with OKEN Scanner

Tabelul 7 – continuare (mil. lei)

Nr. crt.	Indicatori	Perioada	
6	Solvabilitate imediată (4/5)	0,83	0,81
7	Active circulante + active fixe	5.838	7.671
8	Datorii totale	2.586	3.786
9	Solvabilitate globală (7/8)	2,26	2,03

Solvabilitatea generală are o tendinţă de creştere, ceea ce este un fapt pozitiv şi se datorează creşterii valorii activelor circulante într-un ritm (2,02) care depăşeşte ritmul de creştere a datoriilor (1,47).

În ceea ce priveşte solvabilitatea imediată, aceasta înregistrează o uşoară tendinţă de scădere, în special din cauza valorii mari a obligaţiilor.

Solvabilitatea globală are valori apropiate, cu o tendinţă de scădere, tot din cauza valorii mari a datoriilor.

În concluzie, se impun măsuri de accelerare a vânzării produselor finite şi de încasare a creanţelor pentru a achita datoriile.

Termeni-cheie

- Bilanţ
- Cont de profit şi pierdere
- Anexă la bilanţ
- Raport de gestiune
- Posturi de bilanţ
- Rezultat impozabil
- Rezultat brut
- Rezultat fiscal
- Operaţii de regularizare
- Cheltuieli nedeductibile
- Deduceri fiscale
- Patrimoniu net
- Fond de rulment
- Trezorerie netă
- Lichiditate
- Solvabilitate

Verificaţi-vă cunoştinţele

1. Definiţia conceptului de bilanţ şi a rolului său:
   - mijloc de generalizare a datelor;
   - mijloc de informare asupra mersului activităţii;
   - mijloc de previziune.
2. Funcţiile bilanţului.
3. Prezentaţi structura situaţiilor financiare anuale simplificate:
   - bilanţ;
   - cont de profit şi pierdere;
   - anexa la bilanţ;
   - raportul de gestiune.
4. Întocmirea bilanţului – etape.

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul **3**

MONOGRAFIE CONTABILĂ

CONȚINUT

- Bilanț inițial
- Prezentarea operațiilor economico-financiare
- Înregistrarea cronologică a operațiilor economico-financiare
- Înregistrarea sistematică
- Întocmirea balanței de verificare

OBIECTIVE

- Efectuarea analizei contabile
- Înțelegerea mecanismului înregistrărilor în conturi
- Efectuarea înregistrărilor sistematice în conturi
- Calculul rezultatelor
- Întocmirea registrului-jurnal
- Întocmirea balanței de verificare

Scanned with OKEN Scanner

3.1. Bilanț inițial

Simbolul şi denumirea conturilor	Solduri la 30.06.2001	
	Debit	Credit
212. „Mijloace fixe“	36.000.000	
281 „Amortizări privind imobilizările corporale“	4.000.000	5.000.000
300 „Materii prime“	2.500.000	
321 „Obiecte de inventar“		
322 „Uzura obiectelor de inventar“		1.700.000
371 „Mărfuri“	3.700.000	
411 „Clienţi“	4.800.000	
512 „Conturi curente la bănci“	40.000.000	
531 „Casa“	7.000.000	
1012 „Capital subscris vărsat“		25.000.000
106 „Rezerve“		2.000.000
121 „Profit şi pierdere“		13.300.000
401 „Furnizori“		26.000.000
403 „Efecte de plătit“		25.000.000
TOTAL	**98.000.000**	**98.000.000**

3.2. Prezentarea operațiilor economico-financiare

În iulie 2001 au loc următoarele operaţii economice şi financiare la S.C. „Extra“ S.R.L.:

1) La data de 3 iulie 2001 societatea comercială emite 1.000 de părţi sociale noi, subscrise de asociaţi, valoarea de emisie = valoarea nominală = 11.300 lei.

Analiza contabilă:

- emisiunea de noi părţi sociale, subscrise de vechii acţionari: 1.000 × 11.300 lei valoare nominală

* creşte dreptul de creanţă al societăţii faţă de asociaţi pentru subscripţia făcută

* creşte valoarea capitalului subscris şi nevărsat

	(+A)		(+P)	
11.300.000 lei	**456**	=	**1011**	11.300.000 lei
„Decontări cu asociaţii privind capitalul“			„Capital subscris nevărsat“	

2) Părţile sociale subscrise sunt vărsate astfel: 3.500.000 lei alte materiale consumabile, 2.800.000 lei materii prime şi 5.000.000 lei în numerar prin casierie.

Analiza contabilă:

- depunerea la casierie a numerarului privind capitalul subscris de acţionari conform dispoziţiei de încasare nr. 1, precum şi a aportului în natură conform notei de recepţie şi constatare de diferenţe

* creşte numerarul în casierie * creşte valoarea altor materiale consumabile * creşte valoarea materiilor prime			* scade creanţa asupra asociaţilor prin efectuarea vărsămintelor corespunzătoare acţiunilor subscrise	
	(+A)			(-A)
	%	=	**456**	11.300.000 lei
5.000.000 lei	**531**		„Decontări cu asociaţii privind capitalul“	
	„Casa“			
3.500.000 lei	**3018**			
	„Alte materiale consumabile“			
2.800.000 lei	**300**			
	„Materii prime“			

3) Concomitent cu vărsămintele asociaţilor se înregistrează creşterea capitalului vărsat corespunzător aportului în numerar şi natură.

Analiza contabilă:

- modificarea capitalului vărsat

* scade capitalul subscris şi nevărsat			* creşte capitalul subscris şi vărsat	
	(-P)			(+P)
11.300.000 lei	**1011**	=	**1012**	11.300.000 lei
„Capital subscris nevărsat“			„Capital subscris vărsat“	

4) Societatea comercială „Extra“ S.R.L. se aprovizionează cu materii prime de la furnizori conform facturii nr. 1380/08.07.2001, în valoare de 1.800.000 lei, TVA 19%, pentru care se semnează un bilet la ordin.

Analiza contabilă:

a) aprovizionarea cu materii prime de la furnizori, plata efectuându-se prin bilet la ordin (conform facturii şi biletului la ordin)

Scanned with OKEN Scanner

* creşte valoarea materiilor prime * se înregistrează TVA deductibilă			* creşte obligaţia faţă de furnizori		
	(+A)			(+P)	
	%	=	**401**		2.142.000 lei
1.800.000 lei	**300**		„Furnizori“		
	„Materii prime“				
342.000 lei	**4426**				
	„TVA deductibilă“				

b) completarea biletului la ordin pentru achitarea materiilor prime

* stingerea obligaţiei faţă de furnizori			* creşte valoarea efectelor de comerţ de plătit		
	(-P)			(+P)	
2.142.000 lei	**401**	=	**403**		2.142.000 lei
	„Furnizori“		„Efecte de plătit“		

5) La data de 9 iulie 2001 se ridică din bancă suma de 2.000.000 lei în vederea achitării avansului chenzinal salariaţilor.

Analiza contabilă:

- ridicarea de la bancă a sumei pentru plata avansului chenzinal, conform registrului de casă

* creşte numerarul din casierie			* scade disponibilul din cont la bancă		
	(+A)			(-A)	
2.000.000 lei	**531**		**512**		2.000.000 lei
	„Casa“	=	„Conturi curente la bănci“		

6) Se achită avansul chenzinal salariaţilor.

Analiza contabilă:

- achitarea avansului conform listei de avans chenzinal

* creşte dreptul de creanţă al unităţii pentru avansurile acordate salariaţilor			* scade numerarul din casierie		
	(+A)			(-A)	
2.000.000 lei	**425**	=	**531**		2.000.000 lei
„Avansuri acordate personalului“			„Casa“		

Scanned with OKEN Scanner

7) Se înregistrează acordarea unui avans spre decontare de 1.800.000 lei unui salariat, pentru deplasare în vederea încheierii unor contracte.

Analiza contabilă:

- acordarea unui avans pentru deplasare conform ordinului de deplasare şi registrului de casă

* creşte dreptul de creanţă al unităţii pentru avansurile acordate salariaţilor
(+A)
1.800.000 lei **542** „Avansuri de trezorerie“

=

* scade numerarul din casierie
(-A)
531 1.800.000 lei „Casa“

8) Societatea comercială „Extra“ S.R.L. achiziţionează pe credit comercial obiecte de inventar în valoare de 7.500.000 lei preţ de achiziţie, TVA 19%, conform facturii nr. 1228/15 iulie 2001.

Analiza contabilă:

- cumpărări de obiecte de inventar conform facturii

* creşte valoarea obiectelor de inventar
* se înregistrează TVA deductibilă
(+A)
%
7.500.000 lei **321** „Obiecte de inventar“
1.425.000 lei **4426** „TVA deductibilă“

=

* creşte obligaţia unităţii faţă de furnizori
(+P)
401 8.925.000 lei „Furnizori“

9) Se achită facturile nr. 1380/8.07.2001 şi 1228/15.07.2001 în valoare de 2.142.000 lei şi, respectiv, 8.925.000 lei.

Analiza contabilă:

- achitarea facturilor

* scad obligaţiile faţă de furnizori
* scade contravaloarea efectelor de plată
(-P)
%
8.925.000 lei **401** „Furnizori“
2.142.000 lei **403** „Efecte de plătit“

=

* scad disponibilităţile din cont la bancă
(-A)
512 11.067.000 lei „Conturi curente la bănci“

Scanned with OKEN Scanner

10) La sfârşitul lunii se înregistrează obligaţia de plată a salariilor pentru angajaţii societăţii.

Analiza contabilă:

- înregistrarea drepturilor salariale cuvenite angajaţilor, conform statului de plată

* cresc cheltuielile cu salariile cuvenite personalului (+A)			* creşte obligaţia de plată a unităţii către salariaţi (+P)	
8.700.000 lei	**641** „Cheltuieli cu remuneraţiile personalului“	=	**421** „Personal – remuneraţii datorate“	8.700.000 lei

11) Se înregistrează reţinerile din salarii, conform statului de plată, astfel:

- avans chenzinal	2.000.000 lei
- impozit pe salarii	1.021.000 lei
- contribuţia personalului la asigurările sociale (11,67%)	1.015.290 lei
- contribuţia personalului la fondul de şomaj (1%)	87.000 lei
- contribuţia personalului la fondul asigurărilor sociale de sănătate (7%)	609.000 lei

Analiza contabilă:

- înregistrarea reţinerilor conform statului de plată

* scade obligaţia de plată faţă de salariaţi (-P)			* scade valoarea avansurilor acordate salariaţilor (-A) * creşte obligaţia de plată faţă de bugetul statului cu impozitul pe salarii (+P) * creşte obligaţia de virare a contribuţiei pentru asigurările sociale la casa de pensii (+P) * creşte obligaţia de virare a contribuţiei la fondul de şomaj (+P)	
4.732.290 lei	**421** „Personal – remuneraţii datorate“	=	%	
			425 „Avansuri acordate personalului“	2.000.000 lei
			444 „Impozit pe salarii“	1.021.000 lei
			431xx „Asigurări sociale“	1.015.290 lei
			4372 „Contribuţia personalului la fondul de şomaj“	87.000 lei
			431xx „Asigurări sociale“	609.000 lei

Scanned with OKEN Scanner

12) Se ridică din bancă restul de plată reprezentând chenzina a doua.

Analiza contabilă:

- ridicarea de la bancă a drepturilor băneşti reprezentând chenzina a doua, conform ecului de numerar şi registrului de casă.

Chenzina a II-a = Total drepturi băneşti cuvenite – (Avans + Impozite + + Contribuţii la asigurări) = 8.700.000 lei – 4.732.290 lei = 3.967.710 lei

* creşte numerarul în casierie			* scade disponibilul din cont la bancă	
	(+A)		(-A)	
3.967.710 lei	**531**	=	**512**	3.967.710 lei
	„Casa“		„Conturi curente la bănci“	

13) Se achită chenzina a doua.

Analiza contabilă:

- achitarea chenzinei a doua conform statului de plată

* scade obligaţia de plată faţă de salariaţi			* scade numerarul din casierie	
	(-P)		(-A)	
2.967.710 lei	**421**	=	**531**	2.967.710 lei
„Personal – remuneraţii datorate“			„Casa“	

14) Concomitent cu înregistrarea salariilor cuvenite personalului conform statului de plată, unitatea datorează următoarele contribuţii:

- asigurările sociale	23,33%	2.029.710 lei
- asigurările sociale de sănătate	7%	609.000 lei
- fondul de şomaj	5%	435.000 lei
- fondul de solidaritate	2%	174.000 lei

- comisionul de 0,25%, dacă societatea comercială are angajat un inspector de resurse umane, sau 0,75%, în cazul în care carnetele de muncă ale salariaţilor se află la I.T.M. 21.750 lei, respectiv 65.250 lei

Analiza contabilă:

- înregistrarea obligaţiei unităţii faţă de bugetul asigurărilor sociale (casa de pensii), faţă de F.A.S.S., faţă de A.L.O.F.M., faţă de I.T.M. şi alte bugete locale

* cresc cheltuielile cu C.A.S., F.A.S.S., şomajul, I.T.M. şi alte bugete locale			* creşte obligaţia unităţii faţă de C.A.S., F.A.S.S., fondul de şomaj, I.T.M. şi alte bugete locale	
	(+A)		(+P)	
2.638.710 lei	**6451**	=	**431xx**	2.638.710 lei
„Cheltuieli privind contribuţia unităţii la asigurările sociale“			„Asigurări sociale“	

Scanned with OKEN Scanner

435.000 lei **6452** = **4371** 435.000 lei
„Cheltuieli privind contribuţia unităţii pentru ajutorul de şomaj“ „Contribuţia unităţii la fondul de şomaj“
447xx 239.250 lei
239.250 lei **635** = „Fonduri speciale – taxe şi vărsăminte asimilate“
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate“

2.638.710 lei = 2.029.710 lei + 609.000 lei
239.250 lei = 174.000 lei + 65.250 lei

15) Se achită obligaţiile faţă de bugetul statului pentru impozitul pe salarii datorat, faţă de bugetul asigurărilor sociale pentru C.A.S., contribuţia la F.A.S.S. şi pentru fondul de şomaj.

Analiza contabilă:

- achitarea obligaţiilor faţă de bugetul statului, C.A.S., F.A.S.S., A.L.O.F.M. şi bugetul local

* scade obligaţia faţă de bugetul statului pentru impozitul pe salarii datorat, faţă de bugetul asigurărilor sociale pentru C.A.S. datorat (casa de pensii), faţă de A.L.O.F.M., pentru fondul de şomaj şi faţă de bugetul local (fondul de solidaritate)
(-P)

* scade disponibilul din contul de la bancă
(-A)

%
1.021.000 lei **444** = **512** 6.045.250 lei
„Impozitul pe salarii“ „Conturi curente la bănci“
4.263.000 lei **431xx**
„Asigurări sociale“
435.000 lei **4371**
„Contribuţia unităţii la fondul de şomaj“
87.000 lei **4372**
„Contribuţia personalului la fondul de şomaj“
239.250 **447xx**
„Fonduri speciale – taxe şi vărsăminte asimilate“

4.263.000 lei = 2.029.710 lei + 1.015.290 lei + 609.000 lei + 609.000 lei
(C.A.S. 23,33%) + (C.A.S. 11,67%) + (C.A.S.S. 7%) + (C.A.S.S. 7%)

Scanned with OKEN Scanner

16) Se obţin produse finite având în vedere un cost de producţie (preţ de înregistrare) în valoare de 26.500.000 lei.

Analiza contabilă:

- înregistrarea producţiei obţinute

* creşte stocul de produse finite			* cresc veniturile din producţia stocată	
	(+A)		(+P)	
26.500.000 lei	**345**	=	**711**	26.500.000 lei
	„Produse finite"		„Variaţia stocurilor"	

17) Se vând produsele finite înregistrate în problema precedentă, conform facturii fiscale nr. 190 din 31 iulie 2001, având în vedere următoarele:
- costul producţiei (preţul de înregistrare) = 26.500.000 lei;
- preţul de vânzare 30.000.000 lei, TVA 19%.

Analiza contabilă:

- scăderea produselor finite din gestiune la cost de producţie (preţ de înregistrare)

* se închide contul de venituri			* scad produsele finite din gestiune	
	(-P)		(-A)	
26.500.000 lei	**711**	=	**345**	26.500.000 lei
	„Variaţia stocurilor"		„Produse finite"	

- înregistrarea veniturilor obţinute din vânzarea produselor finite

* creşte dreptul de creanţă al unităţii faţă de clienţi			* cresc veniturile * se înregistrează TVA colectată (creşte obligaţia unităţii de a plăti TVA la bugetul de stat)	
	(+A)		(+P)	
35.700.000 lei	**411**	=	%	
	„Clienţi"		**701**	30.000.000 lei
			„Venituri din vânzarea produselor finite"	
			4427	5.700.000 lei
			„TVA colectată"	

18) La sfârşitul lunii se înregistrează, conform bonului de consum nr. 358 din 31 iulie 2001, consumul de materii prime în valoare de 4.500.000 lei.

Analiza contabilă:

- înregistrarea consumului de materii prime prin trecerea acestuia pe cheltuieli

* cresc cheltuielile cu materiile prime			* scade stocul de materii prime	
	(+A)		(-A)	
4.500.000 lei	**600**		**300**	4.500.000 lei
„Cheltuieli cu materiile prime"		=	„Materii prime"	

Scanned with OKEN Scanner

19) Se înregistrează consumul de energie electrică, conform facturii nr. 1775 din 31.07.2001 de la ELECTRICA S.A., în valoare de 4.165.000 lei, inclusiv TVA 19%.

Analiza contabilă:

- înregistrarea consumului de energie electrică conform facturii, prin trecerea acestuia pe cheltuieli

* cresc cheltuielile privind energia			* creşte obligaţia unităţii faţă de furnizorul de energie electrică	
	(+A)		(+P)	
	%	=	**401**	4.165.000 lei
3.500.000 lei	**605**		„Furnizori“	
„Cheltuieli privind energia şi apa“				
665.000 lei	**4426**			
„TVA deductibilă“				

20) Conform bonului de consum nr. 359 din 31 iulie 2001, se înregistrează consumul de materiale consumabile în valoare de 3.400.000 lei.

Analiza contabilă:

- înregistrarea consumului de materiale consumabile prin trecerea acestuia pe cheltuieli

* cresc cheltuielile cu materialele consumabile			* scad materialele consumabile din stoc	
	(+A)		(-A)	
3.400.000 lei	**6018**	=	**3018**	3.400.000 lei
„Cheltuieli privind alte materiale consumabile“			„Alte materiale consumabile“	

21) La sfârşitul lunii, conform planului de amortizare liniară, se înregistrează amortizarea aferentă mijloacelor fixe în valoare de 1.087.040 lei.

Analiza contabilă:

- înregistrarea amortizării mijloacelor fixe prin trecerea acesteia pe cheltuieli

* cresc cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe			* creşte amortizarea mijloacelor fixe	
	(+A)		(+P)	
1.087.040 lei	**681**	=	**281**	1.087.040 lei
„Cheltuieli de exploatare privind amortizările şi provizioanele“			„Amortizări privind imobilizările corporale“	

Scanned with OKEN Scanner

22) La sfârşitul lunii se înregistrează uzura obiectelor de inventar conform bonului de consum nr. 360 din 31 iulie 2001.

Analiza contabilă:

- înregistrarea uzurii obiectelor de inventar

* cresc cheltuielile privind obiectele de inventar			* creşte uzura obiectelor de inventar	
	(+A)		(+P)	
2.000.000 lei	**602**	=	**322**	2.000.000 lei
„Cheltuieli privind obiectele de inventar“			„Uzura obiectelor de inventar“	

23) La sfârşitul lunii se înregistrează regularizarea conturilor de TVA.

Analiza contabilă:

- regularizarea conturilor de TVA

* scade valoarea TVA colectată			* scade valoarea TVA deductibilă * creşte valoarea TVA de plată	
	(-P)		(-A/+P)	
			%	
5.700.000 lei	**4427**	=	**4426**	2.432.000 lei
„TVA colectată“			„TVA deductibilă“	
			4423	3.268.000 lei
			„TVA de plată“	

24) După stabilirea rezultatului brut al exerciţiului se calculează şi se înregistrează impozitul pe profit.

Analiza contabilă:

- înregistrarea impozitului pe profit

* cresc cheltuielile cu impozitul pe profit			* înregistrarea datoriei unităţii faţă de bugetul statului cu valoarea impozitului pe profit	
	(+A)		(+P)	
875.000 lei	**691**	=	**441**	875.000 lei
„Cheltuieli cu impozitul pe profit“			„Impozitul pe profit“	

25) La sfârşitul lunii se închid conturile de venituri şi cheltuieli.

Analiza contabilă:

a) închiderea conturilor de venituri

* scade valoarea veniturilor			* creşte rezultatul	
	(-P)		(+P)	
30.000.000 lei	**701**	=	**121**	30.000.000 lei
„Venituri din vânzarea produselor finite“			„Profit şi pierdere“	

Scanned with OKEN Scanner

b) închiderea conturilor de cheltuieli

* scade rezultatul (-A/P)		* scade valoarea cheltuielilor (-A)
27.375.000 lei **121** „Profit şi pierdere“	=	%
		600 4.500.000 lei „Cheltuieli cu materiile prime“
		6018 3.400.000 lei „Cheltuieli privind alte materiale consumabile“
		602 2.000.000 lei „Cheltuieli privind obiectele de inventar“
		605 3.500.000 lei „Cheltuieli privind energia şi apa“
		635 239.250 lei „Cheltuieli cu alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate“
		641 8.700.000 lei „Cheltuieli cu remuneraţiile personalului“
		6451 2.638.710 lei „Cheltuieli privind contribuţia unităţii la asigurările sociale“
		6452 435.000 lei „Cheltuieli privind contribuţia unităţii pentru ajutorul de şomaj“
		681 1.087.040 lei „Cheltuieli de exploatare privind amortizările şi provizioanele“
		691 875.000 lei „Cheltuieli cu impozitul pe profit“

3.3. Înregistrarea cronologică a operaţiilor economico-financiare

Operaţiile economice şi financiare se înregistrează în registrul-jurnal în mod cronologic, prin articole contabile, respectându-se succesiunea documentelor după data de întocmire sau intrarea acestora în unitate.

Operaţiile de aceeaşi natură, privind acelaşi loc de activitate pot fi grupate într-un document centralizator, care stă la baza înregistrării în registrul-jurnal. Înregistrările operaţiilor economice şi financiare în registrul-jurnal cuprind elemente cu privire la felul, numărul şi data documentului justificativ, sumele parţiale şi totale, explicaţiile şi conturile debitoare şi creditoare corespunzătoare operaţiilor efectuate astfel:

Scanned with OKEN Scanner

REGISTRUL-JURNAL

Nr. crt.	Data înregis-trării	Documentul			Explicaţia	Conturi		Suma în lei	
		Felul	Nr.	Data		Debit	Credit	Debit	Credit
1	03.07.2001	Hotărâre AGA	2	03.07.2001	Emisiunea de noi părţi sociale	„Decontări cu asociaţii privind capitalul“	„Capital subscris nevărsat“	11.300.000	11.300.000
2	03.07.2001	Dispoziţie de încasare Proces-verbal Proces-verbal	1 100 101	03.07.2001 03.07.2001 03.07.2001	Vărsăminte ale asociaţilor în natură şi în numerar	% „Casa“ „Alte materiale consumabile“ „Materii prime“	„Decontări cu asociaţii privind capitalul“	 5.000.000 3.500.000 2.800.000	11.300.000
3	3.07.2001	Notă contabilă	70	03.07.2001	Înregistrarea creşterii capitalului vărsat	„Capital subscris nevărsat“	„Capital subscris vărsat“	11.300.000	11.300.000
4	08.07.2001	Factură	1380	08.07.2001	a) Aprovizionarea cu materii prime de la furnizori	% „Materii prime“ „TVA deductibilă“	„Furnizori“	 1.800.000 342.000	2.142.000
	08.07.2001	Bilet la ordin emis 08.07.2001 scadent 16.07.2001	10	16.07.2001	b) Completarea biletului la ordin pentru achitarea furnizorului	„Furnizori“	„Efecte de plătit“	2.142.000	2.142.000
5	09.07.2001	Filă cec	5768	09.07.2001	Ridicarea de la bancă a contravalorii avansului chenzinal	„Casa“	„Conturi curente la bănci“	2.000.000	2.000.000
6	09.07.2001	Listă avans chenzinal	7	09.07.2001	Achitarea avansului chenzinal	„Avansuri acordate personalului“	„Casa“	2.000.000	2.000.000
7	10.07.2001	Dispoziţie de plată	30	10.07.2001	Se acordă un avans pentru deplasare	„Avansuri de trezorerie“	„Casa“	1.800.000	1.800.000

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Data înregis-trării	Documentul			Explicația	Conturi		Suma în lei	
		Felul	Nr.	Data		Debit	Credit	Debit	Credit
8	15.07.2001	Factură	1228	15.07.2001	Cumpărări de obiecte de inventar	% „Obiecte de inventar“ „TVA deductibilă“	„Furnizori	 7.500.000 1.425.000	8.925.000
9	16.07.2001	Ordin de plată Bilet la ordin	110 10	16.07.2001 16.07.2001	Achitarea facturilor	% „Furnizori“ „Efecte de plătit“	„Conturi curente la bănci“	 8.925.000 2.142.000	11.067.000
10	31.07.2001	Stat de plată	7	31.07.2001	Înregistrarea remunerațiilor datorate	„Cheltuieli cu remunerațiile personalului“	„Personal – remunerații datorate“	8.700.000	8.700.000
11	31.07.2001	Stat de plată	7	31.07.2001	Înregistrarea reținerilor din remunerații conform statului de plată	„Personal - remunerații datorate“	% „Avansuri acordate personalului“ „Impozit pe salarii“ „Asigurări sociale“ xx Contribuția personalului la fondul de şomaj“ „Asigurări sociale“ xx	4.732.290	 2.000.000 1.021.000 1.015.290 87.000 609.000
12	31.07.2001	Filă cec	5679	31.07.2001	Ridicarea de la bancă a chenzi-nei a doua	„Casa“	„Conturi curente la bănci“	3.967.710	3.967.710
13	31.07.2001	Stat de plată	7	31.07.2001	Achitarea chenzinei a doua	„Personal - remunerații datorate“	„Casa“	3.967.710	3.967.710
14	31.07.2001	Stat de plată	7	31.07.2001	Înregistrarea obligației unității pentru salariile personalului	„Cheltuieli privind contribuția unității la asigurările sociale“	„Asigurări sociale“ xx	2.638.710	2.638.710

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Data înregis-trării	Documentul			Explicaţia	Conturi		Suma în lei	
		Felul	Nr.	Data		Debit	Credit	Debit	Credit
	31.07.2001	Stat de plată	7	31.07.2001		„Cheltuieli privind contribuţia unităţii pentru ajutorul de şomaj“	„Contribuţia unităţii la fondul de şomaj“	435.000	435.000
	31.07.2001	Stat de plată	7	31.07.2001		„Cheltuieli cu alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate“	„Fonduri speciale – taxe şi vărsăminte asimilate“	239.250	239.250
15	31.07.2001	Ordine de plată		31.07.2001	Achitarea obligaţiilor faţă de bugetul statului, bugetul asigurărilor sociale, A.L.O.F.M., I.T.M. şi bugetele locale	%	„Conturi curente la bănci“		6.045.250
			120			„Impozitul pe salarii“		1.021.000	
			121			„Asigurări sociale“ xx		4.263.000	
						„Contribuţia unităţii la fondul de şomaj“		435.000	
			122			„Contribuţia personalului la fondul de şomaj“		87.000	
			123			„Fonduri speciale – taxe şi vărsăminte asimilate“		239.250	
			124						
16	31.07.2001	Bon de predare-primire	310	31.07.2001	Înregistrarea producţiei obţinute	„Produse finite“	„Variaţia stocurilor“	26.500.000	26.500.000
17	31.07.2001	Factură	3333	31.07.2001	a) Vânzarea produselor finite	„Clienţi“	%	35.700.000	
							„Venituri din vânzarea produselor“		30.000.000
							„TVA colectată“		5.700.000
	31.07.2001	Aviz de expediţie	2222	31.07.2001	b) Scăderea gestiunii	„Variaţia stocurilor“	„Produse finite“	26.500.000	26.500.000

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Data înregis-trării	Documentul			Explicația	Conturi		Suma în lei	
		Felul	Nr.	Data		Debit	Credit	Debit	Credit
18	31.07.2001	Bon de consum	358	31.07.2001	Consumul de materii prime	„Cheltuieli cu materiile prime“	„Materii prime“	4.500.000	4.500.000
19	31.07.2001	Factură	1775	31.07.2001	Înregistrarea facturii privind consumul de energie electrică	% „Cheltuieli privind energia şi apa“ „TVA deductibilă“	„Furnizori“	 3.500.000 665.000	4.165.000
20	31.07.2001	Bon de consum	359	31.07.2001	Cheltuielile cu materialele consumabile	„Cheltuieli privind alte materiale consumabile“	„Alte materiale consumabile“	3.400.000	3.400.000
21	31.07.2001	Plan de amortizare liniară pe luna iulie 2001	7	31.07.2001	Înregistrarea amortizării mijloacelor fixe	„Cheltuieli de exploatare privind amortizările şi provizioanele“	„Amortizări privind imobilizările corporale“	1.087.040	1.087.040
22	31.07.2001	Bon de consum	360	31.07.2001	Înregistrarea uzurii obiectelor de inventar	„Cheltuieli privind obiectele de inventar“	„Uzura obiectelor de inventar“	2.000.000	2.000.000
23	31.07.2001	Notă contabilă	71	31.07.2001	Regularizarea conturilor de TVA	„TVA colectată“	% „TVA deductibilă“ „TVA de plată“	5.700.000	 2.432.000 3.268.000
24	31.07.2001	Notă contabilă	72	31.07.2001	Înregistrarea impozitului pe profit	„Cheltuieli cu impozitul pe profit“	„Impozitul pe profit“	875.000	875.000
25	31.07.2001	Notă contabilă	73	31.07.2001	Închiderea conturilor de venituri	„Venituri din vânzarea produselor finite“	„Profit şi pierdere“	30.000.000	30.000.000
26	31.07.2001	Notă contabilă	74	31.07.2001	Închiderea conturilor de cheltuieli	„Profit şi pierdere“	% „Cheltuieli cu materiile prime“ „Cheltuieli privind alte materiale consumabile“	27.375.000	 4.500.000 3.400.000

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Data înregis-trării	Documentul			Explicaţia	Conturi		Suma în lei	
		Felul	Nr.	Data		Debit	Credit	Debit	Credit
							„Cheltuieli privind obiectele de inventar“		2.000.000
							„Cheltuieli privind energia şi apa“		3.500.000
							„Cheltuieli cu impozite, taxe şi vărsăminte asimilate“		239.250
							„Cheltuieli cu remuneraţiile personalului“		8.700.000
							„Cheltuieli privind contribuţia unităţii la asigurările sociale“		2.638.710
							„Cheltuieli privind contribuţia unităţii pentru ajutorul de şomaj“		435.000
							„Cheltuieli de exploatare privind amortizările şi provizioanele“		1.087.040
							„Cheltuieli cu impozitul pe profit“		875.000
	TOTAL							**263.503.960**	**263.503.960**

Scanned with OKEN Scanner

3.4. Înregistrarea sistematică

Se realizează cu ajutorul **fişelor de cont** cunoscute sub denumirea generică (în teorie) de **teuri**.

1011 Capital subscris nevărsat

D			C
RD	11.300.000	11.300.000	RC
TSD	11.300.000	11.300.000	TSC

1012 Capital subscris vărsat

D			C
		25.000.000	SI
		11.300.000	RC
		36.300.000	TSC
		36.300.000	SFC

106 Rezerve

D			C
		2.000.000	SI
		2.000.000	SFC

121 Profit şi pierdere

D			C
		13.300.000	SI
	4.500.000		
	3.400.000		
	2.000.000		
	3.500.000		
	239.250		
	8.700.000		
	2.638.710		
	435.000		
	1.087.040		
	875.000	30.000.000	
RD	27.375.000	30.000.000	RC
TSD	27.375.000	43.300.000	TSC
		15.925.000	SFC

212 Mijloace fixe

D			C
SI	36.000.000		
SFD	36.000.000		

281 Amortizarea imobilizărilor corporale

D			C
		5.000.000	SI
		1.087.040	RC
		6.087.040	TSC
		6.087.040	SFC

300 Materii prime

D			C
SI	4.000.000		
	2.800.000		
	1.800.000	4.500.000	
RD	4.600.000	4.500.000	RC
TSD	8.600.000	4.500.000	TSC
SFD	4.100.000		

Scanned with OKEN Scanner

3018 Alte materiale consumabile

D			C
SI	3.700.000		
RD	3.500.000	3.400.000	RC
TSD	7.200.000	3.400.000	TSC
SFD	3.800.000		

321 Obiecte de inventar

D			C
SI	2.500.000		
RD	7.500.000		
TSD	10.000.000		
SFD	10.000.000		

322 Uzura obiectelor de inventar

D			C
		1.700.000	SI
		2.000.000	RC
		3.700.000	TSC
		3.700.000	SFC

345 Produse finite

D			C
RC	26.500.000	26.500.000	RC
TSC	26.500.000	26.500.000	TSC

401 Furnizori

D			C
		26.000.000	SI
		2.142.000	
	2.142.000	8.925.000	
	8.925.000	4.165.000	
RD	11.067.000	15.232.000	RC
TSD	11.067.000	41.232.000	TSC
		30.165.000	SFC

403 Efecte de plată

D			C
		25.000.000	SI
RD	2.142.000	2.142.000	RC
TSD	2.142.000	27.142.000	TSC
		25.000.000	SFC

411 Clienți

D			C
SI	4.800.000		
RD	35.700.000		
SFD	40.500.000		

421 Personal – remunerații datorate

D			C
	4.732.000		
	3.967.710		
RD	8.700.000	8.700.000	RC
TSD	8.700.000	8.700.000	TSC

425 Avansuri acordate personalului

D			C
RD	2.000.000	2.000.000	RC
TSD	2.000.000	2.000.000	TSC

431 xx Asigurări sociale

D			C
		1.015.290	
		609.000	
		2.029.710	
	4.263.000	609.000	
RD	4.263.000	4.263.000	RC
TSD	4.263.000	4.263.000	TSC

Scanned with OKEN Scanner

4371 Contribuţia unităţii la fondul de şomaj

D			C
RD	435.000	435.000	RC
TSD	435.000	435.000	TSC

4372 Contribuţia personalului la fondul de şomaj

D			C
RD	87.000	87.000	RC
TSD	87.000	87.000	TSC

441 Impozitul pe profit

D			C
		875.000	RC
		875.000	TSC
		875.000	SFC

4423 TVA de plată

D			C
		3.268.000	RC
		3.268.000	TSC
		3.268.000	SFC

4426 TVA deductibilă

D			C
	342.000		
	1.425.000		
	665.000	2.432.000	
RD	2.432.000	2.432.000	RC
TSD	2.432.000	2.432.000	TSC

4427 TVA colectată

D			C
RD	5.700.000	5.700.000	RC
TSD	5.700.000	5.700.000	TSC

444 Impozitul pe salarii

D			C
RD	1.021.000	1.021.000	RC
TSD	1.021.000	1.021.000	TSC

447 xx Fonduri speciale – taxe şi vărsăminte asimilate

D			C
		174.000	
	239.250	65.250	
RD	239.250	239.250	RC
TSD	239.250	239.250	TSC

456 Decontări cu asociaţii privind capitalul

D			C
RD	11.300.000	11.300.000	RC
TSD	11.300.000	11.300.000	TSC

512 Conturi curente la bănci

D			C
SI	40.000.000		
		2.000.000	
		11.067.000	
		3.967.710	
		6.045.250	
RD	0	23.079.960	RC
TSD	40.000.000	23.079.960	TSC
SFD	16.920.040		

Scanned with OKEN Scanner

D	531 Casa		C
SI	7.000.000		
	5.000.000	2.000.000	
	2.000.000	1.800.000	
	3.967.610	3.967.710	
RD	10.967.710	7.767.710	RC
TSD	17.967.710	7.767.710	TSC
SFD	10.200.000		

D	542 Avansuri de trezorerie		C
RD	1.800.000		
TSD	1.800.000		
SFD	1.800.000		

D	600 Cheltuieli cu materiile prime		C
RD	4.500.000	4.500.000	RC
TSD	4.500.000	4.500.000	TSC

D	6018 Cheltuieli privind alte materiale consumabile		C
RD	3.400.000	3.400.000	RC
TSD	3.400.000	3.400.000	TSC

D	602 Cheltuieli privind obiectele de inventar		C
RD	2.000.000	2.000.000	RC
TSD	2.000.000	2.000.000	TSC

D	605 Cheltuieli privind energia şi apa		C
RD	3.500.000	3.500.000	RC
TSD	3.500.000	3.500.000	TSC

D	635 Cheltuieli cu alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate		C
	174.000		
	65.250		
RD	239.250	239.250	RC

D	641 Cheltuieli cu remuneraţiile personalului		C
RD	8.700.000	8.700.000	RC
TSD	8.700.000	8.700.000	TSC

Scanned with OKEN Scanner

6451 Cheltuieli privind contribuţia unităţii la asigurările sociale

D			C
	2.029.710		
	609.000		
RD	2.638.710	2.638.710	RC

6452 Cheltuieli privind contribuţia unităţii pentru ajutorul de şomaj

D			C
RD	435.000	435.000	RC
TSD	435.000	435.000	TSC

681 Cheltuieli de exploatare privind amortizările şi provizioanele

D			C
RD	1.087.040	1.087.040	RC
TSD	1.087.040	1.087.040	TSC

691 Cheltuieli cu impozitul pe profit

D			C
RD	875.000	875.000	RC
TSD	875.000	875.000	TSC

701 Venituri din vânzarea produselor finite

D			C
RD	30.000.000	30.000.000	RC
TSD	30.000.000	30.000.000	TSC

711 Variaţia stocurilor

D			C
RD	26.500.000	26.500.000	RC
TSD	26.500.000	26.500.000	TSC

3.5. Întocmirea balanţei de verificare

Din balanţa de verificare a conturilor rezultă că înregistrările cronologice şi sistematice au fost efectuate corect. Egalităţile balanţei conturilor se verifică două câte două. Pe luna iulie 2001, totalul rulajelor din balanţă este egal cu totalul registrului-jurnal.

Scanned with OKEN Scanner

Balanța de verificare la 31 iulie 2001

Contul			Sold inițial		Rulaje		Total sume		Sold final	
Sim-bol	Denumire	Tip	Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit
1011	Capital subscris nevărsat	P			11.300.000	11.300.000	11.300.000	11.300.000		
1012	Capital subscris vărsat	P		25.000.000		11.300.000		36.300.000		36.300.000
106	Rezerve	P		2.000.000				2.000.000		2.000.000
121	Profit și pierdere	A/P		13.300.000	27.375.000	30.000.000	27.375.000	43.300.000		15.925.000
212	Mijloace fixe	A	36.000.000				36.000.000		36.000.000	
281	Amortizarea imobilizărilor corporale	P		5.000.000		1.087.040		6.087.040		6.087.040
300	Materii prime	A	4.000.000		4.600.000	4.500.000	8.600.000	4.500.000	4.100.000	
3018	Alte materiale consumabile	A	3.700.000		3.500.000	3.400.000	7.200.000	3.400.000	3.800.000	
321	Obiecte de inventar	A	2.500.000		7.500.000		10.000.000		10.000.000	
322	Uzura obiectelor de inventar	P		1.700.000		2.000.000		3.700.000		3.700.000
345	Produse finite	A			26.500.000	26.500.000	26.500.000	26.500.000		
401	Furnizori	P		26.000.000	11.067.000	15.232.000	11.067.000	41.232.000		30.165.000
403	Efecte de plată	P		25.000.000	2.142.000	2.142.000	2.142.000	27.142.000		25.000.000
411	Clienți	A	4.800.000		35.700.000		40.500.000		40.500.000	
421	Personal – remunerații datorate	P			8.700.000	8.700.000	8.700.000	8.700.000		
425	Avansuri acordate personalului	A			2.000.000	2.000.000	2.000.000	2.000.000		

Scanned with OKEN Scanner

Contul			Sold inițial		Rulaje		Total sume		Sold final	
Sim-bol	Denumire	Tip	Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit
431xx	Asigurări sociale	A/P			4.263.000	4.263.000	4.263.000	4.263.000		
4371	Contribuția unității la fondul de șomaj	P			435.000	435.000	435.000	435.000		
4372	Contribuția personalului la fondul de șomaj	P			87.000.000	87.000.000	87.000.000	87.000.000		
441	Impozitul pe profit	A/P				875.000		875.000		
4423	TVA de plată	P				3.268.000		3.268.000		
4426	TVA deductibilă	A			2.432.000	2.432.000	2.432.000	2.432.000		
4427	TVA colectată	P			5.700.000	5.700.000	5.700.000	5.700.000		
444	Impozitul pe salarii	P			1.021.000	1.021.000	1.021.000	1.021.000		
447xx	Fonduri speciale – taxe și vărsăminte asimilate	P			239.250	239.250	239.250	239.250		
456	Decontări cu asociații privind capitalul	A			11.300.000	11.300.000	11.300.000	11.300.000		
512	Conturi curente la bănci	A/P	40.000.000			23.079.960	40.000.000	23.079.960	16.920.040	
531	Casa	A	7.000.000		10.967.710	7.767.710	17.967.710	7.767.710	10.200.000	
542	Avansuri de trezorerie	A			1.800.000		1.800.000		1.800.000	
600	Cheltuieli cu materiile prime	A			4.500.000	4.500.000	4.500.000	4.500.000		

Scanned with OKEN Scanner

Contul			Sold iniţial		Rulaje		Total sume		Sold final	
Sim-bol	Denumire	Tip	Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit
6018	Cheltuieli privind alte materiale consumabile	A			3.400.000	3.400.000	3.400.000	3.400.000		
602	Cheltuieli privind obiectele de inventar	A			2.000.000	2.000.000	2.000.000	2.000.000		
605	Cheltuieli privind energia şi apa	A			3.500.000	3.500.000	3.500.000	3.500.000		
635	Cheltuieli cu alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate	A			239.250	239.250	239.250	239.250		
641	Cheltuieli cu remuneraţiile personalului	A			8.700.000	8.700.000	8.700.000	8.700.000		
6451	Cheltuieli privind contribuţia unităţii la asigurările sociale	A			2.638.710	2.638.710	2.638.710	2.638.710		
6452	Cheltuieli privind contribuţia unităţii pentru ajutorul de şomaj	A			435.000	435.000	435.000	435.000		

Scanned with OKEN Scanner

Contul			Sold inițial		Rulaje		Total sume		Sold final	
Sim-bol	Denumire	Tip	Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit
681	Cheltuieli de exploatare privind amortizările şi provizioanele	A			1.087.040	1.087.040	1.087.040	1.087.040		
691	Cheltuieli cu impozitul pe profit	A			875.000	875.000	875.000	875.000		
701	Venituri din vânzarea produselor finite	P			30.000.000	30.000.000	30.000.000	30.000.000		
711	Variația stocurilor	P			26.500.000	26.500.000	26.500.000	26.500.000		
TOTAL GENERAL			**98.000.000**	**98.000.000**	**263.503.960**	**263.503.960**	**361.503.960**	**361.503.960**	**123.320.040**	**123.320.040**

Scanned with OKEN Scanner

Idei esențiale

- Prin balanța de verificare se constată egalitatea valorilor înregistrate atât în debitul, cât şi în creditul conturilor.
- Aceasta reprezintă un mijloc de verificare care permite controlul aplicării principiului partidei duble, ce impune respectarea relației DEBIT = CREDIT.

Balanța de verificare se bazează pe două egalități fundamentale şi permanente:

Total sume debitoare = Total sume creditoare

Total solduri debitoare = Total solduri creditoare

Balanța de verificare sintetică şi analitică asigură centralizarea datelor din conturi şi în acelaşi timp o verificare a înregistrările efectuate.

Principiul înregistrării sintetice şi analitice presupune urmărirea elementelor patrimoniale atât grupat (conturi sintetice), cât şi detaliat (conturi analitice).

În contabilitate există un sistem dezvoltat de conturi analitice cu ajutorul căruia se reflectă atât bunurile, cât şi drepturile şi obligațiile ce decurg din posesia acestora pentru părțile lor componente, exprimate în etalon bănesc şi natural; cu ajutorul balanței de verificare se realizează confruntarea datelor reflectate în fiecare cont sintetic cu cele existente în conturile analitice ale acesteia, pentru a avea garanția exactității informațiilor.

Balanța de verificare analitică este un tablou în care se grupează şi se centralizează informațiile din conturile analitice deschise în cadrul fiecărui cont sintetic.

Exemplu

Contul sintetic „Clienți" se desfăşoară în conturi analitice pe fiecare client în parte.

Contul sintetic „Mijloace fixe" se desfăşoară în conturi analitice pe grupe.

Între contul sintetic şi conturile analitice corespunzătoare se stabilesc următoarele corelații:

Scanned with OKEN Scanner

a) Soldul inițial al contului sintetic = Suma soldurilor inițiale ale conturilor analitice

b) Rulajul debitor al contului sintetic = Suma rulajelor debitoare ale conturilor analitice

c) Rulajul creditor al contului sintetic = Suma rulajelor creditoare ale conturilor analitice

d) Total sume debitoare al contului sintetic = Suma totalurilor sumelor debitoare ale conturilor analitice

Termeni-cheie

- Cont sintetic
- Cont analitic
- Balanța conturilor sintetice
- Balanța conturilor analitice

Verificați-vă cunoștințele

1. Precizați care sunt cele patru serii de egalități ce trebuie respectate în cadrul balanței de verificare, atât sintetice, cât și analitice.

2. Analizați și interpretați relația ce trebuie să existe între soldurile inițiale (debitoare și creditoare), rulajele curente (debitoare și creditoare) și totalul sumelor (debitoare și creditoare).

3. Până la data de 31.12.2001, S.C. „Extra" S.R.L. nu mai desfășoară activități economico-financiare. Întocmiți pe baza balanței de verificare situațiile financiare anuale simplificate și contul de profit și pierdere.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 4

DAREA DE SEAMĂ

CONȚINUT

- Structura dării de seamă
- Metode de întocmire şi depunere a dării de seamă

OBIECTIVE

- Înțelegerea noțiunii şi conținutului dării de seamă
- Cunoaşterea structurii dării de seamă şi a documentelor componente
- Întocmirea şi depunerea dării de seamă

Potrivit definiției din lexicon, darea de seamă este o lucrare de sinteză, care cuprinde un sistem unitar de indici și indicatori ce caracterizează activitatea și situația economico-financiară a unei unități economice sau bugetare pe o anumită perioadă, sub toate laturile ei principale, față de datele din program și de cele efective din perioada anterioară.

4.1. Structura dării de seamă

Definiție

Darea de seamă reprezintă acea raportare periodică efectuată de instituțiile publice conform precizărilor Ministerului Finanțelor Publice privind executarea bugetului de stat și a bugetelor componente (bugetul asigurărilor sociale de stat și bugetele fondurilor speciale: fondul de șomaj, fondul de risc și accidente, fondul de sănătate, fondul pentru cercetare etc.).

Darea de seamă contabilă sintetizează indicatorii de bază ai activității contabile, statistice și tehnico-operative a unității, iar prin rapoartele și anexele sale constituie un instrument de control, de conducere și de planificare a activității bugetare.

Constituind un document contabil de sinteză, darea de seamă trebuie să cuprindă date reale și corect delimitate în timp și spațiu (pe bază de documente justificative semnate de cei autorizați la data și locul efectuării acestora, după ce s-au analizat oportunitatea, necesitatea, realitatea și legalitatea lor).

Dările de seamă contabile pot fi clasificate după anumite criterii:

- în funcție de perioada la care se referă:
  - dări de seamă trimestriale;
  - dări de seamă anuale (la sfârșitul exercițiului bugetar).
- în funcție de instituțiile publice care le întocmesc:
  - dări de seamă întocmite de ordonatorii de credite;
  - dări de seamă întocmite de organele financiare;
  - dări de seamă întocmite de organele bancare.
- în funcție de indicatorii pe care-i conțin:
  - dări de seamă proprii;
  - dări de seamă centralizate.

Activitatea oricărei unități bugetare, indiferent de calitatea acesteia sau de profilul ei, se desfășoară sub coordonarea unui conducător.

Conducătorii unităților bugetare se numesc ordonatori de credite și, în funcție de drepturile conferite de lege în relația cu responsabilitatea cheltuielilor pentru necesitățile propriei unități și repartizarea unor venituri unităților din subordine, sunt de trei categorii:

Scanned with OKEN Scanner

1 Ordonatorii principali de credite sunt conducătorii unităţilor care au legătură directă şi nemijlocită cu bugetul public şi au dreptul ca, din creditele aprobate prin bugetele sale, să-şi acopere propriile cheltuieli şi să repartizeze credite bugetare unităţilor ierarhic inferioare.

2 Ordonatorii secundari de credite sunt conducătorii unităţilor bugetare care au dreptul de a folosi creditele bugetare repartizate lor de către ordonatorii principali atât pentru acoperirea propriilor cheltuieli, cât şi pentru repartizarea lor unităţilor subordonate, ai căror conducători au calitatea de ordonatori terţiari.

3 Ordonatorii terţiari de credite sunt conducătorii unităţilor bugetare care primesc creditele bancare repartizate de ordonatorii principali şi secundari, credite pe care le folosesc numai pentru acoperirea cheltuielilor proprii unităţii pe care o conduc. Aceşti ordonatori nu au dreptul să repartizeze credite din unităţi bugetare.

Ordonatorii de credite au următoarele responsabilităţi:

Ordonatorii de credite – responsabilităţi

- realizarea veniturilor prevăzute în bugete;
- utilizarea creditelor bugetare;
- folosirea eficientă din punct de vedere economic şi social a sumelor pe care le primesc prin credite bugetare;
- asigurarea integrităţii patrimoniului unităţii pe care o conduc;
- organizarea contabilităţii veniturilor şi cheltuielilor, încasărilor şi plăţilor şi a dărilor de seamă contabile asupra execuţiei bugetare;
- organizarea şi realizarea controlului financiar propriu.

Toţi ordonatorii de credite au obligaţia de a întocmi dări de seamă proprii. Dările de seamă centralizate se întocmesc de către ordonatorii principali de credite pe baza dărilor de seamă proprii şi constituie un instrument de control al modului de folosire a creditelor bugetare de către subordonaţii de credite.

Darea de seamă – documente

- Bilanţ contabil
- Contul de execuţie bancară
- Anexe
- Raportul de analiză pe bază de bilanţ a situaţiei economico-financiare la data raportării
- Indicatori de calcul şi fundamentare
- Factorii care au influenţat evoluţia indicatorilor etc.

Scanned with OKEN Scanner

Anexele dării de seamă se compun din următoarele situații:

a) detalierea cheltuielilor;
b) disponibilități din mijloace cu destinație specială;
c) contul de execuție pentru fiecare fond special;
d) finanțarea bugetară (filă volantă ce se întocmește anual);
e) situația creanțelor și datoriilor restante la sfârșitul perioadei.

Dările de seamă au un caracter unitar în ceea ce privește structura și conținutul lor, întrucât sunt supuse unor reglementări speciale în condiții unitare de întocmire.

Ca urmare, dările de seamă au la baza întocmirii lor următoarele principii:

Darea de seamă – principii

- principiul realității și exactității datelor înscrise în documentele de sinteză. Acest principiu se referă atât la exactitatea datelor din evidența contabilă, cât și la corelarea datelor evidenței sintetice cu cele din evidența analitică;
- principiul respectării normelor legale în vigoare cu privire la completarea tuturor formularelor ce compun darea de seamă;
- principiul bunei informări, deoarece darea de seamă constituie pentru ordonatorul de credite fundamentul analizei sistematice a utilizării mijloacelor financiare în baza creditelor aprobate.

Structura dării de seamă

1 Bilanțul contabil

este prima componentă a dărilor de seamă ale instituțiilor publice. Acesta cuprinde în activ totalitatea mijloacelor economice aflate în folosința instituției, iar în pasiv sursele de finanțare a mijloacelor economice.

Posturile din bilanț trebuie să corespundă conturilor sintetice de gradul întâi sau al doilea ce sunt preluate din balanța de verificare întocmită la sfârșitul exercițiului financiar astfel:

- **în activ** se preiau soldurile debitoare ale conturilor de activ;
- **în pasiv** se preiau soldurile creditoare ale conturilor de pasiv.

În vederea elaborării bilanțului contabil se realizează aceleași **lucrări contabile premergătoare**, și anume:

Scanned with OKEN Scanner

Lucrări contabile premergătoare

- înregistrarea în conturi a tuturor operaţiilor economice şi financiare aferente întregii activităţi;
- închiderea conturilor la sfârşitul exerciţiului financiar;
- verificarea exactităţii sumelor înregistrate în contabilitate (sintetică şi analitică) prin utilizarea balanţei de verificare (sintetică sau analitică);
- inventarierea patrimoniului şi înregistrarea în evidenţa contabilă a rezultatului inventarierii;
- verificarea lucrărilor finale şi a corelaţiilor dintre lucrările contabile specifice, conform instrucţiunilor emise de Ministerul Finanţelor Publice.

După întocmire, bilanţul contabil se verifică, după care se semnează de către conducătorul instituţiei publice respective şi conducătorul compartimentului financiar-contabil.

Bilanţul are următoarea structură:

– mii lei –

Denumirea indicatorilor	Sold la:	
	începutul anului	sfârşitul anului
	1	*2*
ACTIV		
A. MIJLOACE FIXE, TERENURI ŞI OBIECTE DE INVENTAR - mijloace fixe şi terenuri - participaţii la capitalul social - obiecte de inventar		
B. MIJLOACE BĂNEŞTI, DECONTĂRI, CHELTUIELI ŞI MATERIALE - bugetele instituţiilor - disponibilităţi băneşti - mijloace băneşti şi alte valori - decontări şi debitări - cheltuieli - materiale		
TOTAL ACTIV		
PASIV		
A. FONDURI - fondul mijloacelor fixe şi terenurilor - fondul obiectelor de inventar - fondul participaţiilor la capitalul social		
B. FINANŢAREA DE LA BUGET, VENITURI PROPRII, DECONTĂRI ŞI ALTE SURSE - bugetul instituţiilor - finanţarea instituţiilor - venituri extrabugetare - decontări, creditori şi alte surse		
TOTAL PASIV		

Scanned with OKEN Scanner

Această grupare a mijloacelor materiale şi a surselor dă posibilitatea separării fondurilor bugetare de cele speciale, precum şi a separării mijloacelor şi a surselor privind investiţiile.

2 **Contul de execuţie privind veniturile, alocaţiile şi cheltuielile instituţiilor publice**	se întocmeşte anual pe foi volante, anexate la darea de seamă, de către cei care au acordat alocaţii defalcate pe instituţii subordonate potrivit prevederilor bugetare. Datele din anexă trebuie să corespundă cu cele din contul de execuţie.
3 **Contul de execuţie privind intrările de credite externe**	se întocmeşte trimestrial şi anual pe foi volante.
4 **Situaţia soldurilor conturilor de disponibilităţi aflate la trezoreriile statului şi unităţile băncilor comerciale**	se întocmeşte trimestrial şi anual pe foi volante, cu date din bilanţul contabil. Ordonatorii de credite principali şi secundari nu au voie să centralizeze bilanţurile şi conturile de execuţie ale instituţiilor din subordine fără viza trezoreriilor statului sau a unităţilor bancare.
5 **Situaţia privind creditele deschise şi plăţile de casă efectuate prin trezoreriile statului**	se completează trimestrial şi anual pe foi volante, pe baza datelor din bilanţ.
6 **Contul de execuţie a bugetului instituţiilor publice**	se întocmeşte trimestrial şi anual de către ordonatorii de credite atât pentru mijloacele bugetare, cât şi pentru cele extrabugetare pe structura clasificaţiei bugetare, corespunzătoare bugetului de venituri şi cheltuieli aprobat. Contul de execuţie bugetară prezintă situaţia realizării până la data întocmirii dării de seamă bugetare. Această situaţie se întocmeşte pe baza fişelor sintetice şi a datelor din plan aprobate pe capitole, subcapitole, paragrafe. Contul de execuţie bugetară prezintă comparativ veniturile

Scanned with OKEN Scanner

prognozate a se realiza, precum şi veniturile realizate, respectiv creditele bugetare prevăzute a se consuma şi cheltuielile bugetare realizate sub cele două aspecte: plăţi nete de casă şi cheltuieli efective.

Anexele bilanţului au ca obiective principale completarea şi explicarea datelor înscrise în bilanţ cu privire la rezultatele înregistrate, precum şi modificările intervenite în structura elementelor patrimoniale: active fixe, disponibilităţi şi mijloace de procurare a acestora, creanţe, datorii şi informaţii cu privire la aprecierea modului în care a avut loc execuţia bugetului instituţiei.

7 Disponibil din mijloace cu destinaţie specială

este anexa ce cuprinde toate fondurile speciale cu disponibil existent la începutul anului, încasări şi plăţi şi disponibilul la sfârşitul perioadei. Ea se întocmeşte de către instituţiile care, conform reglementărilor în vigoare, utilizează mijloace băneşti din fonduri cu destinaţie specială.

8 Contul de execuţie a fondului special

se întocmeşte pe foi volante la sfârşitul perioadei la care se referă (trimestrial sau anual) şi indică modul de utilizare a fondurilor cu destinaţie specială în comparaţie cu alocarea acestora prin buget.

9 Finanţarea bugetară

se întocmeşte anual pe foi volante şi cuprinde operaţiile înregistrate în conturile care indică sursa finanţării, cum sunt:

- finanţarea de la buget privind activitatea curentă;
- finanţarea de la buget privind activitatea de investiţii.

10 Situaţia activelor imobilizate

se întocmeşte anual pe foi volante şi cuprinde situaţia activelor imobilizate pe baza datelor din bilanţul contabil.

11 Situaţia creanţelor şi datoriilor

cuprinde creanţele şi datoriile instituţiei publice cu termen de lichidare a activului sub un an sau peste un an.

Scanned with OKEN Scanner

12 Plăţile restante

reprezintă anexa ce cuprinde toate plăţile restante pentru activitatea curentă sau pentru investiţii către furnizori, faţă de bugetul de stat, faţă de bugetele fondurilor speciale, faţă de asigurările sociale, faţă de bugetele locale, faţă de alţi creditori, împrumuturi nerambursate la scadenţă şi dobânzi restante.

13 Raportul de analiză pe bază de bilanţ

se întocmeşte după încheierea dării de seamă şi este un raport explicativ ce conţine informaţii cu privire la prezentarea situaţiei unităţii patrimoniale şi evoluţia sa în perioada raportată, precum şi referiri la elemente deosebite intervenite în activitatea instituţiei publice după încheierea exerciţiului bugetar.

Acest raport reprezintă o bază de analiză complexă a activităţii desfăşurate de instituţia publică pe o anumită perioadă.

Structura raportului diferă de la o instituţie la alta, dar ea poate fi schiţată după obiectivele comune care se analizează în cadrul acestuia astfel:

- modul de îndeplinire a principalilor indicatori economico-financiari specifici activităţii instituţiei faţă de cifrele din program;
- modul de realizare a bugetului de venituri şi cheltuieli în funcţie de indicatorii aprobaţi şi comparativ cu realizările anului precedent. Se analizează separat fiecare cheltuială, cu prioritate cele care sunt mai mari decât cifrele din program, şi se stabileşte modul de soluţionare a depăşirilor.

Se urmăresc modul de realizare a planului de cheltuieli în raport cu creditele aprobate pe exerciţiu financiar şi repartizarea acestora pe perioada analizată. Concomitent se urmăreşte suma plăţilor efective faţă de creditele deschise până la sfârşitul perioadei analizate.

De asemenea, veniturile sunt şi ele analizate pe fiecare categorie, cu prioritate cele nerealizate, şi se stabilesc modul de realizare a acestora, precum şi crearea de noi surse de venituri pe parcursul execuţiei bugetare.

Se analizează mijloacele extrabugetare: veniturile şi cheltuielile;

- modul de executare a planului de investiţii, modul în care s-au realizat indicatorii stabiliţi în funcţie de sursele de finanţare (bineînţeles, dacă unităţile au investiţii în planul de buget);
- se menţionează în mod distinct operaţiunile respinse la viza de control preventiv, numărul şi suma acestora, motivele respingerii şi metodele de soluţionare a acesteia;
- propuneri de îmbunătăţire a activităţii, precum şi propuneri de îmbunătăţire a disciplinei financiare şi a controlului intern.

Scanned with OKEN Scanner

Exemplu

În cadrul raportului de analiză se va verifica şi se va explica fiecare grupă şi post din bilanţ, după cum urmează:

- în ceea ce priveşte grupa de mijloace fixe:
  - dinamica soldurilor mijloacelor fixe;
  - situaţia mijloacelor fixe casate;
  - situaţia mijloacelor fixe fără utilizare, precum şi propuneri de valorificare a lor.
- în ceea ce priveşte grupa de materiale:
  - stocuri cu mişcare lentă;
  - identificarea pagubelor, măsuri de lichidare a cauzelor producerii acestora.
- în ceea ce priveşte grupa „terţi":
  - dinamica clienţilor, debitărilor, creditărilor, obligaţiilor faţă de furnizori, precum şi stingerea acestora.

În cele ce urmează prezentăm un model al raportului de analiză:

ROMÂNIA
MUNICIPIUL BUCUREŞTI
PRIMĂRIA SECTORULUI 1

RAPORT DE ANALIZĂ
la darea de seamă contabilă
la data de 31 decembrie 2001

Bugetul pe anul 2001 este întocmit în baza prevederilor Legii nr. 189/1998 privind finanţele locale, a Legii nr. 69/1991, republicată, privind administraţia publică locală, precum şi a Legii bugetului de stat pe anul 2001.

Bugetul Primăriei Sectorului 1 a fost aprobat iniţial la un nivel de 67.500.000 mii lei venituri cu destinaţie specială de la M.L.P.A.T. şi 7.500.000 mii lei de la Ministerul Întreprinderilor Mici şi Mijlocii şi Cooperaţiei. Bugetul privind activităţile extrabugetare ale Primăriei Sectorului 1 a fost stabilit la nivelul de 5.000.000 mii lei.

Mai târziu, bugetul a fost rectificat şi aprobat la un nivel de 62.5000.000 mii lei, din care 22.5000.000 mii lei venituri proprii, 12.5000.000 mii lei venituri cu destinaţie specială, 7.500.000 mii lei fiind prelevări de la bugetul de stat, 7.500.000 mii lei subvenţii primite de la alte bugete, precum şi un împrumut de la fondul de rulment propriu în sumă de 2.5000.000 mii lei. Bugetul activităţilor extrabugetare a fost rectificat la 4.050.000 mii lei.

Scanned with OKEN Scanner

În anul 2001 veniturile realizate au fost în sumă de 53.993.857 mii lei astfel:

- venituri curente 20.000.000 mii lei
- cote şi impozit pe venit 17.500.000 mii lei
- cote defalcate din impozit pe salarii 2.650.000 mii lei
- venituri cu destinaţie specială 11.143.857 mii lei
- subvenţii de la alte bugete 2.700.000 mii lei

Cheltuielile efectuate în anul 2001 în sumă de 56.000.000 mii lei, pe capitole bugetare, se prezintă astfel:

- instituţii publice 5.000.000 mii lei
- învăţământ 7.500.000 mii lei
- asistenţă socială 2.650.000 mii lei
- sport şi cultură 2.700.000 mii lei
- servicii publice 27.500.000 mii lei
- cheltuieli cu destinaţie specială 10.000.000 mii lei
- alte cheltuieli 650.000 mii lei

Deficitul bugetar în sumă de 2.0006.143 mii lei a fost acoperit din împrumutul la fondul de rulment propriu aferent anului 2000.

De asemenea, s-a constituit un excedent al fondurilor speciale în sumă de 362.047 mii lei, repartizat astfel:

- disponibil din fonduri pentru locuinţe 42.532 mii lei
- disponibil din vânzarea unor bunuri aparţinând domeniului privat 292.060 mii lei
- disponibil din sponsorizări 27.455 mii lei

Veniturile şi cheltuielile fondurilor cu destinaţie specială se prezintă astfel:

Veniturile şi cheltuielile fondurilor cu destinaţie specială (mii lei)

Indicatori	Venituri	Cheltuieli
1	*2*	*3*
Fond pentru locuinţe	10.687.297	10.644.765
Vânzare bunuri domeniu privat	292.060	–
Sponsorizări	164.500	137.045

Realizarea veniturilor proprii s-a efectuat în proporţie de 88,88%, a prelevărilor din bugetul de stat (inclusiv cote defalcate din impozitul pe salarii, cote şi sume defalcate din impozitul pe venit) în proporţie de cca 95%, subvenţii de la alte bugete în proporţie de 36%, iar veniturile cu destinaţie specială s-au realizat în proporţie de 89,15%.

Toate plăţile de la buget sunt sub limita creditelor bugetare deschise. Sumele prevăzute pentru investiţii au fost acordate din veniturile proprii.

Furnizorii neachitaţi la 31 decembrie 2001 sunt:

DISTRIGAZ 5.000 mii lei
S.D.B. 3.750 mii lei
MOBIFON 2.250 mii lei

Scanned with OKEN Scanner

În luna decembrie 2001 au fost inventariate toate elementele componente ale patrimoniului public şi privat al Primăriei Sectorului 1, în urma inventarului nefiind înregistrate nereguli sau diferenţe.

Analiza activităţilor extrabugetare

Situaţia încasărilor şi cheltuielilor activităţilor extrabugetare care funcţionează pe lângă Primăria Sectorului 1 se prezintă astfel:

– mii lei –

Activităţi	Venituri	Cheltuieli
1	*2*	*3*
Cultură	400.380	372.606
Sport	348.000	348.000
Piaţă şi obor	2.808.928	2.002.427
Cantină	493.592	916.887
Total	4.050.900	3.639.920

Excedentul în sumă de 410.980 mii lei reprezintă disponibil aflat în contul activităţii extrabugetare deschis la trezorerie.

Bilanţul contabil s-a întocmit pe baza balanţei de verificare la data de 31 decembrie 2001, conform Legii contabilităţii nr. 82/1991, republicată, respectându-se formularistica cerută.

Evidenţa contabilă se ţine zilnic, cu respectarea disciplinei financiar-contabile, şi anume:

a) toate operaţiunile care privesc Primăria Sectorului 1 sunt înregistrate în contabilitate pe baza documentelor justificative;

b) elementele patrimoniale din evidenţele contabile corespund cu cele identificate fizic şi toate elementele de activ şi pasiv, de venituri şi cheltuieli sunt reale;

c) înregistrările contabile sunt corecte, îndeplinind simultan următoarele cerinţe:

- se respectă exerciţiul financiar;
- sunt corect evaluate;
- sunt înregistrate corect în conturile contabile conform planului de conturi.

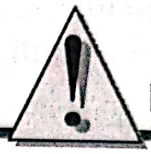
Primar, Contabil-şef,

14

Indicatorii de calcul şi fundamentare

reprezintă anexa ce se întocmeşte anual pentru a urmări indicatorii şi modul de realizare a acestora în fundamentarea bugetului.

Scanned with OKEN Scanner



Idei esențiale

Dările de seamă reprezintă raportări periodice întocmite de instituțiile publice cu privire la executarea bugetului de venituri şi cheltuieli pe o anumită perioadă.

Structura dărilor de seamă este următoarea:

- bilanțul contabil;
- anexele la bilanț;
- raportul de analiză pe bază de bilanț;
- indicatorii de calcul şi fundamentare.

4.2. Metode de întocmire şi depunere a dării de seamă

Darea de seamă se întocmeşte obligatoriu trimestrial şi anual, în conformitate cu reglementările în vigoare şi cu precizările Ministerului Finanțelor Publice, respectându-se următoarele reguli:

- în ceea ce priveşte completarea bilanțului:

1) posturile din bilanț corespund cu datele înregistrate în contabilitate şi sunt puse de acord cu situația reală a elementelor patrimoniale conform inventarierii;

2) nu se admit compensări între conturi, respectiv între venituri şi cheltuieli, conform principiului necompensării.

Exemplu

Metoda de înregistrare în contabilitate la instituțiile publice este metoda contabilității pe bază de numerar (execuției de casă), care recunoaşte veniturile şi cheltuielile în momentul încasării, respectiv plății. În acest caz, orice venit neîncasat, respectiv orice cheltuială neefectuată până la data de 31 decembrie, se va încasa sau se va plăti, după caz, în contul bugetului pe anul următor.

Scanned with OKEN Scanner

3) bilanţul se completează pe baza ultimei balanţe de verificare sintetice puse de acord cu balanţa analitică şi care a fost încheiată după înregistrarea tuturor operaţiunilor economico-financiare aferente perioadei raportate şi vizate în prealabil de persoanele în drept (care, potrivit legii, exercită controlul financiar preventiv).

- în ceea ce priveşte anexele la bilanţ:

1) completarea şi explicarea datelor înscrise în bilanţ cu privire la situaţia elementelor patrimoniale şi la rezultatul exerciţiului financiar încheiat;

2) informaţii privind modul de execuţie a bugetului instituţiei.

- în ceea ce priveşte raportul de analiză:

1) prezentarea situaţiei economico-financiare a unităţii patrimoniale şi evoluţia sa previzibilă;

2) prezentarea activităţii desfăşurate de instituţie, referiri privind activitatea economico-financiară şi organizatorică;

3) prezentarea evenimentelor deosebite intervenite în activitatea instituţiei după încheierea exerciţiului bugetar.

Dările de seamă sunt supuse verificării şi centralizării de către cenzori, contabili autorizaţi sau experţi contabili. Prin verificarea şi certificarea dării de seamă (a bilanţului contabil) se asigură că aceasta oferă o imagine fidelă, clară şi complexă a patrimoniului, a situaţiei financiare şi a rezultatului executării bugetului instituţiei respective.

Cu ocazia verificării şi centralizării bilanţului contabil se va întocmi raportul în formă scurtă, pentru organele Ministerului Finanţelor Publice, şi în formă detaliată, pentru ordonatorul de credite al instituţiei publice respective, precum şi pentru organele ierarhic superioare. Din acest raport trebuie să rezulte următoarele aspecte:

- bilanţul concordă sau nu cu registrele contabile;
- registrele contabile sunt completate în conformitate cu reglementările legale în vigoare;
- sunt respectate toate regulile şi principiile contabile, precum şi normele privind evaluarea patrimoniului instituţiei.

Conform prevederilor legale în vigoare, instituţiile publice întocmesc trimestrial sau anual darea de seamă, pe care o depun la organul ierarhic superior, la termenele stabilite de acesta. Dările de seamă centralizate privind execuţia bugetului de stat întocmite de ministere şi celelalte organe de specialitate ale administraţiei publice centrale, precum şi dările de seamă privind execuţia bugetului local întocmite de direcţiile generale ale finanţelor publice judeţene şi a municipiului Bucureşti se depun la Ministerul Finanţelor Publice anual, până la 31 ianuarie anul următor.

Scanned with OKEN Scanner

Pentru elaborarea dărilor de seamă se efectuează următoarele lucrări:

Darea de seamă – lucrări

- înregistrarea în contabilitate a tuturor operațiilor economico-financiare desfășurate în instituțiile publice;
- închiderea conturilor după efectuarea înregistrărilor aferente exercițiului financiar care începe la 1 ianuarie și se termină la 31 decembrie, mai puțin anul de înființare, care începe la data înființării;
- verificarea exactității sumelor înregistrate în contabilitatea sintetică și analitică și punerea de acord a conturilor sintetice cu cele analitice, pe baza balanței de verificare;
- confruntarea datelor din contabilitate prin inventarierea patrimoniului instituțiilor publice, a surselor de proveniență a patrimoniului, a creanțelor și obligațiilor de plată, precum și înregistrarea rezultatelor inventarierii. Aceasta reprezintă o premisă obligatorie a exactității datelor contabile;
- verificarea datelor contabile rezultate din inventariere prin întocmirea balanțelor de verificare sintetice și analitice;
- stabilirea rezultatului execuției bugetului instituțiilor publice și punerea de acord cu celelalte lucrări contabile;
- calculul indicatorilor bilanțieri. Indicatorii bilanțieri se sprijină pe datele contabilității curente, a căror bază o constituie documentele justificative.

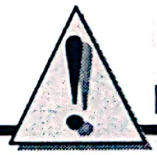
După finalizarea acestor lucrări se procedează la întocmirea dării de seamă prin completarea formularului tipizat, constând în bilanț pe grupe de activ și de pasiv, urmărindu-se realizarea **egalității de bază** a acestuia (fără existența acestei egalități bilanțul contabil este eronat), anexe și raport de analiză pe baza bilanțului, conform normelor metodologice elaborate de Ministerul Finanțelor Publice.

Scanned with OKEN Scanner

Organele financiare trebuie să verifice şi să analizeze, înainte de centralizarea dărilor de seamă, următoarele aspecte:

Dări de seamă – verificări

- sunt complete, în sensul că acestea conţin toate formularele şi indicatorii stabiliţi prin instrucţiuni;
- eventualele modificări ale bugetului iniţial;
- modul de utilizare a creditelor bugetare şi rambursarea lor;
- modul de realizare a veniturilor din autofinanţare, mijloace cu destinaţie extrabugetară sau cu destinaţie specială;
- respectarea disciplinei financiar-contabile şi bugetare;
- conturile din bilanţ respectă corelaţia cerută de funcţiunea lor;
- valorile înregistrate au bază legală şi sunt corecte;
- disponibilităţile existente în conturile de finanţare sau în cele de disponibil şi justificarea acestora; toate informaţiile prezentate prin conturile anuale sunt justificate şi certificate;
- sunt semnate de persoanele autorizate;
- sunt depuse la termenele legale.



Idei esenţiale

În vederea elaborării dării de seamă trebuie respectate următoarele reguli:

1. efectuarea lucrărilor premergătoare bilanţului contabil:
- înregistrarea în conturi;
- închiderea conturilor;
- inventarierea patrimoniului;
- stabilirea rezultatului execuţiei bugetare;
- întocmirea balanţei de verificare.

2. întocmirea bilanţului contabil;
3. întocmirea anexelor pe baza bilanţului;
4. întocmirea raportului de analiză pe bază de bilanţ;
5. determinarea indicatorilor de calcul şi fundamentare, pe structura proiectului de buget.

Scanned with OKEN Scanner

Instituția
Adresa
Cod poştal
Telefon
Cod fiscal
Cod activitate CAEN

Instituții publice
(2001)

DARE DE SEAMĂ CONTABILĂ
la data de .....

MINISTERUL FINANȚELOR PUBLICE

Scanned with OKEN Scanner

CONȚINUTUL DĂRII DE SEAMĂ

Nr. crt.	DENUMIREA FORMULARELOR	Pagina
1	Bilanț	
2	Anexa 2 – Contul de execuție privind veniturile, alocațiile și cheltuielile instituțiilor publice – anual – filă volantă	
3	Anexa 3 – Contul de execuție privind intrările de credite externe – trimestrial și anual – filă volantă	
4	Anexa 4 – Contul de execuție privind intrările de credite externe (detaliere pe articole de cheltuieli) – trimestrial și anual – filă volantă	
5	Anexa 5 – Situația soldurilor conturilor de disponibilități aflate la trezoreriile statului și unitățile băncilor comerciale – trimestrial și anual – filă volantă	
6	Anexa 6 – Situația privind creditele deschise și plățile de casă efectuate prin trezoreriile statului – trimestrial și anual – filă volantă	
7	Anexa 10 – Contul de execuție a bugetului instituției publice	
8	Anexa 14 – Detalierea cheltuielilor	
9	Anexa 15 – Disponibil din mijloace cu destinație specială	
10	Anexa 15b – Contul de execuție a fondului special – trimestrial și anual – filă volantă	
11	Anexa 16 – Finanțarea bugetară – anual – filă volantă	
12	Anexa 17 – Situația activelor imobilizate – anual – filă volantă	
13	Anexa 18 – Situația creanțelor și datoriilor	
14	Anexa 20 – Plăți restante	
15	Raportul de analiză pe bază de bilanț	
16	Indicatori de calcul și fundamentare (pe structura proiectului de buget) – anual	

Grafica și tehnoredactarea computerizată
Compania Națională „IMPRIMERIA NAȚIONALĂ“ S.A.

Tipărit la
Compania Națională „IMPRIMERIA NAȚIONALĂ“ S.A.

Scanned with OKEN Scanner

BILANŢ
încheiat la .....

- mii lei -

Nr. rând	Denumirea indicatorilor	Cod	Sold la:	
			începutul anului	sfârşitul anului
	A	B	1	2
	ACTIV			
A	**MIJLOACE FIXE, TERENURI, OBIECTE DE INVENTAR ŞI ALTE BUNURI (cod 101 la 104)**	**100**		
	Mijloace fixe şi terenuri (ct. 01)	101		
	Participaţii la capitalul social (ct. 03)	102		
	Obiecte de inventar (ct. 602 + 603 + 604)	103		
	Bunuri confiscate sau intrate, potrivit legii, în proprietatea privată a statului conform Ordonanţei Guvernului nr. 128/1998 (ct. 607 + 608)	104		
B	**MIJLOACE BĂNEŞTI, DECONTĂRI, CHELTUIELI ŞI MATERIALE (cod 140)**	**110**		
3	**Bugetele instituţiilor (cod 141 + 190 + 200 + 220 + 260)**	**140**		
3.1	**Disponibilităţi băneşti (cod 142 + 160 + 170)**	**141**		
	Disponibilităţi ale instituţiei publice (cod 143 la 159)	**142**		
	Disponibil al instituţiei publice (ct. 105)	143		
	Disponibil pentru procurarea valutei la instituţiile publice (ct. 105.01)	144		
	Disponibil pentru sume de mandat şi sume în depozit (ct. 110)	145		
	Disponibil din contribuţia financiară nerambursabilă (ct. 112)	146		
	Disponibil pentru investiţii (ct. 115)	147		
	Disponibil pentru contravaloarea în lei a sumelor încasate în valută (ct. 118)	148		
	Disponibil al instituţiei publice finanţate din venituri extrabugetare (ct. 120)	149		
	Disponibil în valută din credite externe guvernamentale (ct. 121)	150		
	Disponibil din împrumuturi de la trezorerie (ct. 122)	151		
	Disponibil din valorificarea medicamentelor procurate din credite externe guvernamentale (ct. 123)	152		
	Disponibil la bănci din sumele primite de la buget pe baza Hotărârii Guvernului nr. 805/1994 (ct. 124)	153		
	Disponibil din veniturile instituţiilor de învăţământ conform Legii nr. 84/1995 (ct. 125)	154		
	Disponibil din activitatea sanitară conform Legii nr. 145/1997 (ct. 127)	155		
	Disponibil din fondul de rezervă constituit conform Legii nr. 145/1997 (ct. 129)	156		
	Disponibil pentru finanţarea activităţii de bază a instituţiilor de învăţământ superior (ct. 191)	157		
	Disponibil din alocaţii bugetare cu destinaţie specială (ct. 192)	158		
	Disponibil al instituţiei de învăţământ superior din surse externe pentru finanţarea proiectelor de reformă (ct. 193)	159		

Scanned with OKEN Scanner

	A	B	1	2
	Disponibilităţi din mijloace cu destinaţie specială (cod 161 la 169.2)	**160**		
	Disponibil din fonduri cu destinaţie specială şi de redistribuire (ct. 119.01)	161		
	Disponibil privind rezervele speciale (ct. 119.05)	162		
	Disponibil din fondul extrabugetar conform Legii nr. 112/1995 (ct. 143)	163		
	Disponibil al fondului special pentru dezvoltarea agriculturii româneşti (ct. 170)	164		
	Disponibil din fondul pentru garantarea împrumuturilor externe, a dobânzilor şi comisioanelor aferente (ct. 175)	166		
	Disponibil din fondul pentru finanţarea cheltuielilor aferente lucrărilor agricole din sectorul vegetal şi a celor pentru creşterea animalelor, în perioada 1998-2000, conform Legii nr. 165/1998 (ct. 177)	168		
	Disponibil din sume încasate din vânzarea acţiunilor deţinute de Ministerul Finanţelor la societăţi comerciale pentru stingerea creanţelor bugetare conform Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 15/1998 (ct. 183)	169		
	Disponibil din venituri încasate conform Hotărârii Guvernului nr. 97/2000 (ct. 184)	169.1		
	Disponibil din valorificarea bunurilor intrate în proprietatea privată a statului conform Ordonanţei Guvernului nr. 128/1998 (ct. 171)	169.2		
	Disponibil din fonduri speciale (cod 170.1 la 181)	**170**		
	Disponibil din fondul naţional de solidaritate (ct. 140)	170.1		
	Disponibil din fondul special pentru sănătate publică (ct. 141)	171		
	Disponibil din fondul special pentru promovarea şi dezvoltarea turismului (ct. 144)	172		
	Disponibil din fondul de solidaritate socială pentru persoane cu handicap (ct. 145)	173		
	Disponibil din fondul special pentru dezvoltarea şi modernizarea punctelor de control pentru trecerea frontierei, precum şi a celorlalte unităţi vamale (ct. 146)	174		
	Disponibil din fondul special pentru dezvoltarea sistemului energetic (ct. 147)	175		
	Disponibil din fondul special al drumurilor publice (ct. 148)	176		
	Disponibil din fondul special pentru protejarea asiguraţilor (ct. 149)	177		
	Disponibil din fondul special al aviaţiei civile (ct. 178)	178		
	Disponibil din fondul de asigurări sociale de sănătate (ct. 179)	179		
	Disponibil din fondul special de susţinere a învăţământului de stat (ct. 181)	180		
	Disponibil din fondul special pentru reducerea riscurilor tehnologice la utilaje, echipamente şi instalaţii industriale (ct. 182)	181		
3.2	**Mijloace băneşti şi alte valori (cod 191 la 193)**	**190**		
	Casa (ct. 13)	191		
	Acreditive (ct. 150)	192		
	Alte valori (ct. 159)	193		
3.3	**Decontări şi debitori (cod 202 la 214)**	**200**		
	Decontări între instituţia superioară şi instituţiile subordonate privind finanţarea de la buget (ct. 212)	202		
	Alte decontări (ct. 213)	203		
	Decontări privind gestionarea creditelor externe guvernamentale (ct. 216)	204		

Scanned with OKEN Scanner

	A	B	1	2
	Debitori (ct. 220)	205		
	Împrumuturi acordate agenţilor economici (ct. 223)	206		
	Clienţi (ct. 225)	207		
	T.V.A. de recuperat (ct. 232.34)	208		
	T.V.A. neexigibilă (ct. 232.35)	209		
	Sume puse la dispoziţia băncilor comerciale din fondul pentru finanţarea cheltuielilor aferente lucrărilor agricole din sectorul vegetal şi a celor pentru creşterea animalelor, în perioada 1998-2000, conform Legii nr. 165/1998 (ct. 239)	211		
	Credite acordate potrivit legii (ct. 203)	212		
	Dobânzi de încasat (ct. 226)	213		
	Clienţi pentru produse monopol de stat (ct. 227)	214		
3.4	**Cheltuieli (cod 221 + 240 + 250)**	**220**		
	Cheltuielile instituţiei publice (cod 222 la 233)	**221**		
	Cheltuielile instituţiei publice finanţate de la buget (ct. 410)	222		
	Cheltuieli din credite externe (ct. 411)	223		
	Diferenţe de curs valutar (ct. 412)	224		
	Cheltuieli pentru investiţii în continuare (ct. 415)	225		
	Cheltuielile instituţiei publice finanţate din venituri extrabugetare (ct. 420)	226		
	Cheltuielile instituţiilor de învăţământ conform Legii nr. 84/1995 (ct. 425)	227		
	Cheltuielile activităţilor sanitare conform Legii nr. 145/1997 (ct. 427)	228		
	Cheltuieli din venituri pentru finanţarea de bază a instituţiilor de învăţământ superior (ct. 491)	229		
	Cheltuieli din alocaţii bugetare cu destinaţie specială (ct. 422)	230		
	Cheltuieli din surse externe pentru finanţarea proiectelor de reformă (ct. 493)	231		
	Cheltuieli din contribuţia financiară nerambursabilă (ct. 422)	232		
	Cheltuieli cu comisioanele şi spezele bancare (ct. 423)	233		
	Cheltuieli din mijloace cu destinaţie specială (cod 241 la 246)	**240**		
	Cheltuieli din fonduri cu destinaţie specială (ct. 421)	241		
	Cheltuieli din fondul extrabugetar conform Legii nr. 112/1995 (ct. 443)	242		
	Cheltuieli din fondul pentru finanţarea cheltuielilor aferente lucrărilor agricole din sectorul vegetal şi a celor pentru creşterea animalelor, în perioada 1998/2000, conform Legii nr. 165/1998 (ct. 477)	244		
	Cheltuieli din venituri încasate conform Hotărârii Guvernului nr. 97/2000 (ct. 484)	245		
	Cheltuieli din fondul special pentru dezvoltarea agriculturii româneşti (ct. 470)	246		
	Cheltuieli din fonduri speciale (cod 250.1 la 259.2)	**250**		
	Cheltuieli din fondul naţional de solidaritate (ct. 440)	250.1		
	Cheltuieli din fondul special pentru sănătate publică (ct. 441)	251		
	Cheltuieli din fondul special pentru dezvoltarea turismului (ct. 444)	252		
	Cheltuieli din fondul de solidaritate socială pentru persoane cu handicap (ct. 445)	253		
	Cheltuieli din fondul special pentru dezvoltarea şi modernizarea punctelor de control pentru trecerea frontierei, precum şi a celorlalte unităţi vamale (ct. 446)	254		

Scanned with OKEN Scanner

	A	B	1	2
	Cheltuieli din fondul special pentru dezvoltarea sistemului energetic (ct. 447)	255		
	Cheltuieli din fondul special al drumurilor publice (ct. 448)	256		
	Cheltuieli din fondul special pentru protejarea asiguraţilor (ct. 449)	257		
	Cheltuieli din fondul special al aviaţiei civile (ct. 478)	258		
	Cheltuieli din fondul de asigurări sociale de sănătate (ct. 479)	259		
	Cheltuieli din fondul special de susţinere a învăţământului de stat (ct. 481)	259.1		
	Cheltuieli din fondul special pentru reducerea riscurilor tehnologice la utilaje, echipamente şi instalaţii industriale (ct. 482)	259.2		
3.5	**Materiale (cod 261 la 274)**	**260**		
	Medicamente şi materiale sanitare (ct. 600.01)	261		
	Materiale de întreţinere şi gospodărie (ct. 600.02)	262		
	Alimente şi furaje (ct. 600.03)	263		
	Materiale cu caracter funcţional (ct. 600.04)	264		
	Alte materiale (ct. 600.09)	265		
	Materiale rezervă de stat şi de mobilizare (ct. 600.10)	266		
	Ambalaje pentru rezerva de stat şi de mobilizare (ct. 600.11)	267		
	Materiale şi utilaje pentru investiţii (ct. 600.15)	268		
	Materiale în prelucrare (ct. 601)	269		
	Bunuri în custodie sau consignaţie la terţi (ct. 608*)	271		
	Animale şi păsări (ct. 610 + 611)	272		
	Produse (ct. 620)	273		
	Produse monopol de stat (ct. 621)	274		
	TOTAL ACTIV (cod 100 + 110)	**280**		
	PASIV			
A	**FONDURI (cod 301 la 307)**	**300**		
	Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul public al statului (ct. 306)	301		
	Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul privat al statului (ct. 307)	302		
	Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul public al unităţii administrativ-teritoriale (ct. 308)	303		
	Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul privat al unităţii administrativ-teritoriale (ct. 309)	304		
	Fondul mijloacelor fixe şi terenurilor (ct. 310)	305		
	Fondul obiectelor de inventar (ct. 311)	306		
	Fondul participaţiilor la capitalul social (ct. 313)	307		
B	**FINANŢAREA DE LA BUGET, VENITURI PROPRII, DECONTĂRI ŞI ALTE SURSE (cod 340)**	**310**		
3	**Bugetele instituţiilor (cod 341 + 370 + 390 + 420)**	**340**		
3.1	**Finanţarea instituţiilor (cod 342 + 343 + 347 + 350 + 359)**	**341**		
	Decontări între instituţia superioară şi instituţiile subordonate privind finanţarea de la buget (ct. 212)	342		
	Finanţarea de la buget privind anul curent (ct. 700), din care:	343		

*) Altele decât cele provenite din bunurile confiscate.

Scanned with OKEN Scanner

	A	B	1	2
	Finanţarea din bugetul de stat (ct. 700.01)	344		
	Finanţarea din bugetul local (ct. 700.02)	347		
	Finanţarea de la buget privind anii precedenţi şi alte surse (ct. 702)	350		
	Finanţarea din credite externe guvernamentale (ct. 706)	351		
	Finanţarea din credite externe cu garanţia statului (ct. 707)	352		
	Finanţarea din împrumuturi de la trezorerie (ct. 708)	353		
	Sume din finanţarea de la buget în baza Hotărârii Guvernului nr. 805/1994 (ct. 709)	354		
	Finanţare din contribuţia financiară nerambursabilă (ct. 705)	355		
	Finanţarea în baza Legii nr. 76/2000 (ct. 703)	356		
	Finanţarea în baza unor acte normative speciale (ct. 701)	357		
	Finanţarea în baza Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 211/2000 (ct. 711)	358		
	Finanţarea din fondul naţional de solidaritate (ct. 712)	359		
3.2	**Venituri extrabugetare (cod 371 la 378)**	**370**		
	Veniturile extrabugetare ale instituţiei publice (ct. 520)	371		
	Veniturile instituţiilor de învăţământ conform Legii nr. 84/1995 (ct. 525)	372		
	Venituri din activitatea sanitară (ct. 527)	373		
	Venituri din anii precedenţi şi alte surse (ct. 528)	374		
	Venituri pentru finanţarea de bază a instituţiilor de învăţământ superior (ct. 591)	375		
	Venituri din alocaţii bugetare cu destinaţie specială (ct. 592)	376		
	Venituri din surse externe pentru finanţarea proiectelor de reformă (ct. 593)	377		
	Venituri din dobânzi bancare (ct. 522)	378		
3.3	**Decontări, creditori şi alte surse (cod 391 la 405)**	**390**		
	Alte decontări (ct. 213)	391		
	Decontări privind gestionarea creditelor externe guvernamentale (ct. 216)	392		
	Decontări cu salariaţii (ct. 230)	393		
	Creditori (ct. 231)	394		
	Decontări cu bugetul statului (ct. 232)	395		
	T.V.A. de plată (ct. 232.33)	396		
	T.V.A. neexigibilă (ct. 232.35)	397		
	Decontări privind asigurările sociale (ct. 233)	398		
	Furnizori (ct. 234)	399		
	Decontări privind contribuţia la constituirea fondului de şomaj (ct. 235)	400		
	Bursieri şi doctoranzi (ct. 236)	401		
	Diferenţe de curs valutar (ct. 412)	402		
	Venituri anticipate (ct. 530)	403		

Scanned with OKEN Scanner

	A	B	1	2
	Venituri de realizat (ct. 531)	404		
	Decontări privind creditele aprobate potrivit legii (ct. 210)	405		
3.4	**Mijloace cu destinaţie specială, fonduri speciale şi credite bancare (cod 421 + 440 + 450)**	**420**		
	Mijloace cu destinaţie specială (cod 422 la 433)	**421**		
	Fonduri cu destinaţie specială (ct. 337)	422		
	Fondul extrabugetar conform Legii nr. 112/1995 (ct. 343)	423		
	Fondul de rezervă constituit conform Legii nr. 145/1997 (ct. 350)	424		
	Fondul pentru finanţarea blocurilor de locuinţe conform Hotărârii Guvernului nr. 391/1993 şi Ordonanţei Guvernului nr. 19/1994 (ct. 372)	425		
	Fonduri primite pentru înfiinţarea Corpului Gardienilor Publici (ct. 374)	427		
	Fondul pentru garantarea împrumuturilor externe, a dobânzilor şi comisioanelor aferente (ct. 375)	428		
	Fond pentru finanţarea cheltuielilor aferente lucrărilor agricole din sectorul vegetal şi a celor pentru creşterea animalelor, în perioada 1998-2000, conform Legii nr. 185/1998 (ct. 377)	430		
	Sume primite pentru înfiinţarea unor instituţii şi servicii publice de interes local sau a unor activităţi finanţate integral din venituri extrabugetare (ct. 371)	431		
	Fondul special pentru dezvoltarea agriculturii româneşti (ct. 370)	432		
	Venituri încasate conform Hotărârii Guvernului nr. 97/2000 (ct. 384)	433		
	Fonduri speciale (cod 440.1 la 449.2)	**440**		
	Fondul naţional de solidaritate (ct. 340)	440.1		
	Fondul special pentru sănătate publică (ct. 341)	441		
	Fondul special pentru dezvoltarea şi promovarea turismului (ct. 344)	442		
	Fondul special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap (ct. 345)	443		
	Fondul special pentru dezvoltarea şi modernizarea punctelor de control pentru trecerea frontierei, precum şi a celorlalte unităţi vamale (ct. 346)	444		
	Fondul special pentru dezvoltarea sistemului energetic (ct. 347)	445		
	Fondul special al drumurilor publice (ct. 348)	446		
	Fondul special pentru protejarea asiguraţilor (ct. 349)	447		
	Fondul aviaţiei civile (ct. 378)	448		
	Fondul de asigurări sociale de sănătate (ct. 379)	449		
	Fondul special de susţinere a învăţământului de stat (ct. 381)	449.1		
	Fondul special pentru reducerea riscurilor tehnologice la utilaje, echipamente şi instalaţii industriale (ct. 382)	449.2		
	Credite bancare (ct. 704)	**450**		
	TOTAL PASIV (cod 300 + 310)	**460**		

Conducătorul instituţiei, **Conducătorul compartimentului financiar-contabil,** **Viza trezoreriei statului / organelor bancare,**

Scanned with OKEN Scanner

Anexa 10

CONTUL DE EXECUȚIE A BUGETULUI INSTITUȚIEI PUBLICE

– mii lei –

Nr. rd.	Denumirea indicatorilor*)	Cod*)	**)	**)	**)	**)
A	B	C	1	2	3	4

*) Se înscriu denumirea şi simbolul capitolelor şi subcapitolelor din bugetul aprobat, atât pentru mijloacele bugetare, cât şi pentru cele extrabugetare.

**) Se înscrie denumirea coloanelor astfel:

	Col. 1	Col. 2	Col. 3	Col. 4
Pentru venituri				
- la raportările trimestrelor I – III	Prevederi anuale	Prevederi trimestriale cumulate	Încasări realizate	×
- la raportarea anuală	Prevederi bugetare aprobate inițial	Prevederi bugetare definitive	Încasări realizate	×
Pentru cheltuieli				
- la raportările trimestrelor I – III	Prevederi anuale	Prevederi trimestriale cumulate	Plăți efectuate	Cheltuieli efective
- la raportarea anuală	Credite aprobate inițial	Credite definitive	Plăți efectuate	Cheltuieli efective

Conducătorul instituției,

Conducătorul compartimentului financiar-contabil,

Scanned with OKEN Scanner

Anexa 14

DETALIEREA CHELTUIELILOR

Capitolul*) ..... Subcapitolul .....

– mii lei –

Nr. rd.	Denumirea indicatorilor	Cod	Prevederi		Plăți efectuate	Cheltuieli efective
			anuale**)	trimestriale cumulate**)		
A	B	C	1	2	3	4
01	**CHELTUIELI (rd. 02 + 160 + 168)**					
02	**A. CHELTUIELI CURENTE (rd. 03 + 21 + 59 + 64 + 148)**	**01**				
03	**TITLUL I. CHELTUIELI DE PERSONAL (rd. 04 + 14 + 15 + 16 + 19 + 20)**	**02**				
04	Cheltuieli cu salariile	10				
05	Salarii de bază	10.01				
06	Salarii de merit	10.02				
07	Indemnizații de conducere și alte indemnizații	10.03				
08	Spor de vechime	10.04				
09	Sporuri pentru condiții de muncă	10.05				
10	Plăți pentru ore suplimentare	10.06				
11	Fond de premii	10.07				
12	Alte drepturi salariale acordate personalului încadrat cu contract de muncă	10.08				
13	Drepturi salariale acordate personalului încadrat pe bază de convenții civile	10.09				
14	Contribuții pentru asigurări sociale de stat	11				
15	Cheltuieli pentru constituirea fondului pentru plata ajutorului de șomaj	12				
16	Deplasări, detașări, transferări	13				

*) Se înscriu denumirea și simbolul capitolelor și subcapitolelor din bugetul aprobat, atât pentru mijloacele bugetare, cât și pentru cele extrabugetare.

**) La raportarea anuală se completează astfel:

Col. 1	Col. 2
Credite aprobate inițial	Credite definitive

Notă: Se înscrie în căsuță numărul mediu de salariați pentru care se raportează cheltuielile cu salariile.

Scanned with OKEN Scanner

A	B	C	1	2	3	4
17	Deplasări, detaşări, transferări în ţară	13.01				
18	Deplasări în străinătate	13.02				
19	Contribuţii pentru constituirea fondului de asigurări sociale de sănătate	14				
20	Tichete de masă	15				
21	**TITLUL II. CHELTUIELI MATERIALE ŞI SERVICII (rd. 22 + 28 + 31 + 34 + 42 + 43 + 47 + 48 + 49 + 50 + 56 + 57 + 58)**	**20**				
22	Drepturi cu caracter social	21				
23	Rechizite şcolare	21.01				
24	Transport elevi, studenţi, şomeri, asistaţi, bolnavi, invalizi şi însoţitorii lor	21.02				
25	Drepturi pentru elevi şi studenţi pe perioada concursurilor şi campionatelor	21.03				
26	Drepturi pentru donatorii de sânge	21.04				
27	Alte drepturi stabilite de dispoziţiile legale	21.05				
28	Hrana	22				
29	Hrana pentru oameni	22.01				
30	Hrana pentru animale	22.02				
31	Medicamente şi materiale sanitare	23				
32	Medicamente	23.01				
33	Materiale sanitare	23.02				
34	Cheltuieli pentru întreţinere şi gospodărie	24				
35	Încălzit	24.01				
36	Iluminat şi forţă motrice	24.02				
37	Apă, canal, salubritate	24.03				
38	Poştă, telefon, telex, radio, televizor, telefax	24.04				
39	Furnituri de birou	24.05				
40	Materiale pentru curăţenie	24.06				
41	Alte materiale şi prestări de servicii	24.07				
42	Materiale şi prestări de servicii cu caracter funcţional	25				
43	Obiecte de inventar de mică valoare sau scurtă durată şi echipament	26				
44	Lenjerie şi accesorii de pat	26.01				
45	Echipament	26.02				
46	Alte obiecte de inventar de mică valoare sau scurtă durată	26.03				
47	Reparaţii curente	27				

Scanned with OKEN Scanner

A	B	C	1	2	3	4
48	Reparații capitale	28				
49	Cărți și publicații	29				
50	Alte cheltuieli	30				
51	Calificarea, perfecționarea și specializarea profesională a salariaților	30.01				
52	Protocol	30.02				
53	Protecția muncii	30.03				
54	Transmiterea drepturilor	30.04				
55	Alte cheltuieli autorizate prin dispozițiile legale	30.07				
56	Manuale	31				
57	Fondul președintelui	32				
58	Fondul primului-ministru	33				
59	**TITLUL III. SUBVENȚII (rd. 60)**	**34**				
60	Subvenții	35				
61	Alocații de la buget pentru instituțiile publice	35.01				
62	Subvenții pe produse și activități	35.02				
63	Subvenții pentru acoperirea diferențelor de preț și tarif	35.03				
64	**TITLUL V. TRANSFERURI (rd. 65 + 79)**	**38**				
65	Transferuri consolidabile	39				
66	Transferuri din bugetul de stat către bugetele locale pentru investiții finanțate parțial din împrumuturi externe	39.03				
67	Transferuri din bugetul de stat către bugetul asigurărilor sociale de stat	39.04				
68	Transferuri din bugetul de stat către bugetele locale pentru susținerea sistemului de protecție a drepturilor copilului	39.07				
69	Transferuri din bugetul de stat către bugetul fondului de asigurări sociale de sănătate, reprezentând contribuția datorată de persoanele care satisfac serviciul militar în termen	39.10				
70	Transferuri din bugetul de stat către bugetul fondului de asigurări sociale de sănătate, reprezentând contribuția datorată de persoanele care execută o pedeapsă privativă de libertate sau arest preventiv	39.11				
71	Program privind pietruirea drumurilor comunale și alimentarea cu apă a satelor	39.14				
72	Transferuri pentru susținerea sistemului de protecție a persoanelor cu handicap	39.15				

Scanned with OKEN Scanner

A	B	C	1	2	3	4
73	Contribuţia persoanelor asigurate pentru finanţarea ocrotirii sănătăţii	39.16				
74	Transferuri de la bugetul de stat către bugetele locale pentru construcţii de locuinţe şi săli de sport	39.19				
75	Transferuri de la bugetul de stat către bugetele locale pentru finanţarea elaborării şi/sau actualizării planurilor urbanistice generale şi a reglementărilor locale de urbanism	39.20				
76	Transferuri din bugetul fondului pentru plata ajutorului de şomaj către bugetul asigurărilor sociale de stat	39.22				
77	Transferuri din bugetul fondului special pentru dezvoltarea sistemului energetic către bugetele locale	39.23				
78	Transferuri către bugetele locale pentru aeroporturi de interes local	39.24				
79	Transferuri neconsolidabile	40				
80	Locuinţe	40.01				
81	Burse	40.02				
82	Alocaţii şi alte ajutoare pentru copii	40.03				
83	Pensii şi ajutoare IOVR, militari şi alte persoane	40.04				
84	Ajutoare sociale	40.08				
85	Alte ajutoare, alocaţii şi indemnizaţii	40.09				
86	Contribuţii şi cotizaţii la organisme internaţionale	40.11				
87	Diferenţa de dobânzi aferentă creditelor bancare, subvenţionată potrivit dispoziţiilor legale	40.13				
88	Plăţi compensatorii	40.15				
89	Fondul de cercetare-dezvoltare	40.16				
90	Fondul pentru stimularea inovării	40.17				
91	Alocaţia suplimentară pentru familiile cu copii	40.19				
92	Plăţi efectuate în cadrul programelor de dezvoltare	40.21				
93	Cheltuieli pentru susţinerea programelor tehnice de conservare sau de închidere a minelor	40.22				
94	Protecţia socială ce se acordă pentru unele activităţi din sectorul minier	40.23				
95	Cheltuieli pentru susţinerea transportului feroviar public de călători	40.24				
96	Transferuri aferente Fondului Naţional de Preaderare	40.26				
97	Transferuri aferente Fondului Român de Dezvoltare Socială	40.27				
98	Executarea silită a creanţelor bugetare	40.28				

Scanned with OKEN Scanner

A	B	C	1	2	3	4
99	Despăgubiri civile, precum şi cheltuieli judiciare şi extrajudiciare derivate din acţiuni în reprezentarea intereselor statului, potrivit dispoziţiilor legale	40.29				
100	Onorariile pentru expertizele contabile dispuse în cadrul procesului penal	40.30				
101	Sprijinirea organizaţiilor cetăţenilor aparţinând minorităţilor naţionale, altele decât cele care primesc subvenţii de la bugetul de stat potrivit legii	40.32				
102	Proiecte de comunicare, informare publică şi promovare a imaginii şi intereselor româneşti peste hotare	40.33				
103	Sprijinirea activităţii românilor de pretutindeni şi a organizaţiilor reprezentative ale acestora	40.34				
104	Finanţarea partidelor politice	40.35				
105	Finanţarea acţiunilor cu caracter ştiinţific şi social-cultural	40.36				
106	Finanţarea unor programe şi proiecte în cadrul Campaniei europene pentru combaterea rasismului, xenofobiei, antisemitismului şi intoleranţei	40.37				
107	Finanţarea ansamblului „Memorialul victimelor comunismului şi al rezistenţei Sighet“	40.38				
108	Comenzi de stat pentru cărţi şi publicaţii	40.39				
109	Sprijin financiar pentru producerea şi distribuirea filmelor	40.40				
110	Asociaţii şi fundaţii	40.41				
111	Alocaţie de încredinţare şi plasament familial	40.42				
112	Ajutor anual pentru veteranii de război	40.43				
113	Programe pentru sănătate	40.44				
114	Programe pentru tineret	40.45				
115	Sprijin financiar pentru activitatea Comitetului Olimpic Român	40.46				
116	Cadastru imobiliar	40.47				
117	Meteorologie şi hidrologie	40.48				
118	Prevenirea şi combaterea inundaţiilor şi îngheţurilor	40.49				
119	Cheltuieli pentru valorificarea cenuşilor de pirită	40.50				
120	Cooperarea economică internaţională	40.51				
121	Sprijinirea producătorilor agricoli pentru terenuri agricole cultivate	40.53				
122	Cabaline din patrimoniul genetic naţional	40.54				
123	Contribuţii la programe realizate cu finanţare internaţională	40.55				
124	Transferuri pentru drumuri, căi ferate, aviaţie şi navigaţie	40.56				
125	Transferuri pentru finanţarea de bază a învăţământului superior	40.57				

Scanned with OKEN Scanner

A	B	C	1	2	3	4
126	Transferuri pentru constituirea fondului de garantare a creditelor bancare acordate studenților	40.58				
127	Transferuri pentru cercetare-dezvoltare (granturi)	40.59				
128	Transferuri pentru acțiuni de sănătate	40.60				
129	Susținerea cultelor	40.61				
130	Stimularea exporturilor	40.62				
131	Fond la dispoziția primului-ministru pentru sprijinirea comunităților românești de pretutindeni	40.64				
132	Contribuția statului la salarizarea personalului de cult	40.66				
133	Programe de protecție socială și integrare socioprofesională a persoanelor cu handicap	40.68				
134	Susținerea sistemului de protecție a copilului	40.70				
135	Contribuția statului, care se alocă Patriarhiei Române, pentru sprijinirea așezămintelor Bisericii Ortodoxe Române din afara granițelor	40.75				
136	Transferuri pentru aparatura medicală de mare performanță	40.79				
137	Alte transferuri	40.80				
138	Fond de garantare a împrumuturilor acordate întreprinderilor mici și mijlocii	40.81				
139	Transferuri pentru acțiuni de ecologizare	40.82				
140	Transferuri către Consiliul Național de Formare Profesională a Adulților	40.83				
141	Finanțarea ansamblului „Memorialul Revoluției – Decembrie 1989“ din municipiul Timișoara	40.84				
142	Transferuri pentru transportul de călători cu metroul	40.85				
143	Programul de realizare a sistemului național antigrindină	40.86				
144	Sume destinate finanțării programelor sportive realizate de structurile sportive de drept privat	40.87				
145	Transferuri către Consiliul Național al Persoanelor Vârstnice	40.88				
146	Transferuri pentru sprijinirea proprietarilor de păduri	40.89				
147	Renta viageră	40.91				
148	**TITLUL VI. DOBÂNZI (rd. 149 + 157)**	49				
149	Dobânzi aferente datoriei publice	50				
150	Dobânzi aferente datoriei publice interne	50.01				
151	Dobânzi aferente datoriei publice externe	50.02				
152	Cheltuieli ocazionate de emisiunea și plasarea titlurilor de stat și de riscurile garanțiilor date de stat în condițiile legii	50.03				

Scanned with OKEN Scanner

A	B	C	1	2	3	4
153	Diferențe de curs aferente datoriei publice externe	50.04				
154	Diferențe de curs aferente datoriei publice interne	50.05				
155	Rambursări de credite externe pentru importul de combustibil	50.06				
156	Dobânzi şi comisioane aferente creditului extern pentru importul de combustibil	50.07				
157	Plăți de dobânzi	51				
158	Dobânda datorată trezoreriei statului	51.02				
159	Dobânzi, comisioane şi alte cheltuieli aferente împrumuturilor	51.03				
160	**B. CHELTUIELI DE CAPITAL (rd. 161)**	**69**				
161	**TITLUL VII. CHELTUIELI DE CAPITAL (rd. 162 la 167)**	**70**				
162	Stocuri pentru rezerve materiale naționale şi de mobilizare	71				
163	Investiții ale instituțiilor publice	72				
164	Investiții ale regiilor autonome, societăților şi companiilor naționale şi societăților comerciale cu capital majoritar de stat	73				
165	Investiții ale instituțiilor publice şi activităților autofinanțate	74				
166	Finanțarea programelor de dezvoltare	75				
167	Achiziții de semințe pentru fondul semințelor de rezervă	76				
168	**C. OPERAȚIUNI FINANCIARE (rd. 169 + 175)**	**78**				
169	**TITLUL VIII. ÎMPRUMUTURI ACORDATE (rd. 170)**	**79**				
170	Împrumuturi	80				
171	Împrumuturi acordate pentru finalizarea unor obiective aprobate prin convenții bilaterale şi acorduri interguvernamentale	80.02				
172	Împrumuturi acordate persoanelor care beneficiază de statutul de refugiat şi sunt lipsite de mijloace de existență	80.05				
173	Împrumuturi acordate pentru construirea, cumpărarea, reabilitarea, consolidarea şi extinderea unor locuințe	80.11				
174	Microcredite acordate persoanelor fizice care desfăşoară activități pe cont propriu aducătoare de venituri, în vederea întreținerii materiale	80.13				
175	**TITLUL IX. RAMBURSĂRI DE CREDITE, PLĂȚI DE DOBÂNZI ŞI COMISIOANE LA CREDITE (rd. 176 + 179 + 181)**	**84**				
176	Rambursări de credite externe şi plăți de dobânzi şi comisioane la creditele externe contractate de ordonatorii de credite	85				
177	Rambursări de credite externe	85.01				
178	Plăți de dobânzi şi comisioane	85.02				

Scanned with OKEN Scanner

A	B	C	1	2	3	4
179	Rambursări de împrumuturi	87				
180	Rambursarea împrumutului acordat de bugetul asigurărilor sociale de stat	87.03				
181	Rambursări de credite interne şi plăţi de dobânzi şi comisioane aferente acestora	88				
182	Rambursări de credite interne	88.01				
183	Plăţi de dobânzi şi comisioane	88.02				

Conducătorul instituţiei,

Conducătorul compartimentului financiar-contabil,

Scanned with OKEN Scanner

Anexa 15

DISPONIBIL DIN MIJLOACE CU DESTINAŢIE SPECIALĂ*)

– mii lei –

DENUMIREA INDICATORILOR	Nr. rd.	Disponibil la începutul anului	Încasări	Plăţi	Disponibil la sfârşitul perioadei
A	B	1	2	3	4
TOTAL (rd. 03 la 20 + 36 + 37), din care:	01				
- Sume primite din fondul de intervenţie (ct. 119.01.03)	03				
- Fondul pentru stimularea personalului potrivit dispoziţiilor legale (ct. 119.01.07)	04				
- Sume încasate din debite preluate din bilanţurile de lichidare a patrimoniului fostelor CAP (ct. 119.01.08)	05				
- Sume primite ca donaţii şi sponsorizări (ct. 199.01.10 şi 118/analitic „Donaţii şi sponsorizări")	06				
- Garanţii materiale reţinute gestionarilor conform Legii nr. 22/1969 (ct. 199.01.11)	07				
- Sume primite din fondurile de contrapartidă constituite potrivit legii (ct. 119.01.15)	08				
- Fondul de rezervă antiepidemică (ct. 119.01.16)	09				
- Fondul de intervenţie (ct. 119.01.30)	12				
- Disponibil din fondul pentru executarea lucrărilor de consolidare la Palatul de Justiţie din Bucureşti (ct. 119.01.36)	13				
- Sume primite din fondul special pentru protejarea asiguraţilor (ct. 119.01.37)	15				
- Alte fonduri speciale (ct. 119.01.39) **)	16				

*) Se completează de instituţiile care utilizează sume prin redistribuire din fondurile speciale, precum şi de alte instituţii care gestionează fonduri speciale potrivit altor reglementări decât Legea bugetului de stat pe anul 2001 şi pentru care nu se întocmeşte cont de execuţie distinct (Anexa 15b).

**) Se detaliază pe fonduri în raportul de analiză pe bază de bilanţ.

Scanned with OKEN Scanner

A	B	1	2	3	4
- Fondul special pentru produse petroliere (ct. 119.01.41)	18				
- Fondul de protecție a vânatului (ct. 119.01.12)	19				
- Fondul de ameliorare a fondului funciar (ct. 119.01.42)	20				
- Fondul Național de Dezvoltare Regională (ct. 119.01.72), din care:	36				
- Sume alocate de la bugetul statului (ct. 119.01.72.01), din care:	36.1				
- Sume primite în cadrul programului de dezvoltare (ct. 119.01.72.01.01)	36.1.1				
- Sume primite din Fondul Național de Preaderare (ct. 119.01.72.01.02)	36.1.2				
- Sume primite din contribuția financiară a Comunității Europene (ct. 118/analitic distinct şi ct. 119.01.72.02)	36.2				
- Sume provenite din fondurile de tip structural asigurate de Uniunea Europeană (ct. 118/analitic distinct şi ct. 119.01.72.03)	36.3				
- Alte resurse financiare din fondurile aflate la dispoziția Guvernului (ct. 118/analitic distinct şi ct. 119.01.72.09)	36.9				
- Sume primite din contribuția financiară a Comunității Europene (ct. 118/analitic distinct şi ct. 119.01.73)	37				
Disponibil privind rezervele speciale (ct. 119.05)	38				
TOTAL (rd. 01 + 38)	**40**				

Conducătorul instituției,

Conducătorul compartimentului financiar-contabil,

Scanned with OKEN Scanner

Anexa 16

FINANŢAREA BUGETARĂ

– mii lei –

Denumirea indicatorilor	Nr. rd.	Sume
A	B	1
I. OPERAŢIUNI PE CREDIT – total (rd. 02 la 07)	**01**	
Sold la începutul anului (ct. 212; 702)	02	
Plăţi de casă de la buget sau alimentări cu fonduri (ct. 212; 700.01; 700.02)	03	
Finanţarea în baza Legii nr. 76/2000 (ct. 703)	04	
Valoarea animalelor rezultate din prăsilă (ct. 212; 702)	05	
Finanţarea de la buget provenită de la alte instituţii prin preluarea activului şi pasivului cu ocazia comasării (ct. 212; 702)	06	
Alte operaţiuni (ct. 212; 702)	07	
II. OPERAŢIUNI PE DEBIT – total (rd. 09 la 16)	**08**	
Cheltuieli efective închise la sfârşitul anului (ct. 212; 702)	09	
Debite din finanţarea bugetară prescrise şi scăzute din evidenţă potrivit reglementărilor în vigoare (ct. 212; 702)	10	
Debite din finanţarea bugetară transmise spre încasare organelor financiare şi confirmate (ct. 212; 702)	11	
Sume recuperate de la debitori care privesc finanţarea anilor precedenţi şi vărsate la buget (ct. 212; 702)	12	
Pierderi de materiale provocate de calamităţi şi scăzute din finanţare pe baza aprobărilor legale (ct. 212; 702)	13	
Cheltuieli pentru investiţii în continuare aferente mijloacelor fixe puse în funcţiune în cursul anului (ct. 212.02; 702.02)	14	
Sume retrase în cursul şi la sfârşitul anului (ct. 212; 702)	15	
Alte operaţiuni legale scăzute din finanţare (ct. 212; 702)	16	
Sold la sfârşitul anului (ct. 212; 702) (rd. 01 la 08)	**17**	
din care: - Sold aferent activităţii curente (ct. 212.01; 702.01)	18	
- Sold aferent activităţii de investiţii (ct. 212.02; 702.02)		

Conducătorul instituţiei,

Conducătorul compartimentului financiar-contabil,

Scanned with OKEN Scanner

Anexa 18
(model)

SITUAȚIA CREANȚELOR ȘI DATORIILOR

3. ...*)

– mii lei –

Creanțe	Nr. rd.	Sold la finele perioadei	Termen de lichiditate a activului	
			sub 1 an	peste 1 an
Împrumuturi temporare din fondul de tezaur (ct. 201)	01			
Împrumuturi temporare acordate potrivit legii (ct. 207)	03			
Debitori (ct. 220)	04			
Împrumuturi acordate agenților economici (ct. 223)	05			
Clienți (ct. 225)	06			
TVA de recuperat (ct. 232.34)	07			
TVA neexigibilă (ct. 232.35)	08			
Sume puse la dispoziția băncilor comerciale (ct. 238, 239)	09			
Alte creanțe (ct. 232, 233, 235 etc.)	10			
TOTAL (rd. 01 la 10)	11			

*) Se completează cu următoarele coduri:
17 – pentru total creanțe; 20 – pentru creanțe din alocații bugetare; 21 – pentru creanțe din venituri extrabugetare; 22 – pentru creanțe din fonduri speciale (inclusiv fonduri cu destinație specială); 26 – pentru creanțe din alte surse; 28 – pentru creanțe din împrumuturi externe; 31 – pentru creanțe pentru vamă.

3. ...**)

– mii lei –

Creanțe	Nr. rd.	Sold la finele perioadei	Termen de lichiditate a activului		
			sub 1 an	1-5 ani	peste 5 ani
Împrumuturi pentru investiții (ct. 205)	01				
Împrumuturi temporare din trezoreria statului (ct. 206)	03				
Decontări cu salariații (ct. 230)	04				
Creditori (ct. 231)	05				
Decontări cu bugetul statului (ct. 232)	06				
TVA de plată (ct. 232.33)	07				
TVA neexigibilă (ct. 232.35)	08				
Decontări privind asigurările sociale (ct. 233)	09				
Furnizori (ct. 234)	10				
Decontări privind contribuția la constituirea fondului de șomaj (ct. 235)	11				
Bursieri și doctoranzi (ct. 236)					
Credite bancare (ct. 704)					
Finanțări din credite externe guvernamentale (ct. 706)					
Finanțări din credite externe cu garanția statului (ct. 707)					
Finanțarea din împrumuturi de la trezorerie (ct. 708)					
TOTAL (rd. 01 la 15)					

**) Se completează cu următoarele coduri:
18 – pentru total datorii; 23 – pentru datorii din alocații bugetare; 24 – pentru datorii din venituri extrabugetare; 25 – pentru datorii din fonduri speciale (inclusiv din fonduri cu destinație specială); 27 – pentru datorii din alte surse; 29 – pentru datorii din împrumuturi externe; 32 – pentru datorii pentru vamă.

Conducătorul instituției, **Conducătorul compartimentului financiar-contabil,**

Scanned with OKEN Scanner

Anexa 20

PLĂŢI RESTANTE

3. ...*)

– mii lei –

Denumirea indicatorilor	Nr. rd.	Total col. 2+3	din care:	
			pentru activitatea curentă	pentru investiţii
A	B	1	2	3
PLĂŢI RESTANTE – TOTAL (rd. 02 + 06 + 08 + 13 + 14 + 15 + 19), din care:	**01**			
Plăţi restante către furnizori – total (rd. 03 la 05), din care:	02			
- peste 30 de zile	03			
- peste 90 de zile	04			
- peste 1 an	05			
Plăţi restante faţă de bugetul de stat	06			
Plăţi restante faţă de bugetele fondurilor speciale	07			
Plăţi restante faţă de asigurările sociale – total (rd. 09 la 12), din care:	08			
- contribuţia angajaţilor şi a angajatorilor la bugetul asigurărilor sociale de stat	09			
- contribuţia unităţii şi a salariaţilor la constituirea fondului pentru plata ajutorului de şomaj	10			
- contribuţia unităţii şi a salariaţilor la constituirea fondului asigurărilor sociale de sănătate	11			
- alte datorii sociale	12			
Plăţi restante faţă de bugetele locale	13			
Plăţi restante faţă de alţi creditori	14			
Împrumuturi nerambursate la scadenţă – total (rd. 16 la 18), din care:	15			
- restante după 30 de zile	16			
- restante după 90 de zile	17			
- restante după 1 an	18			
Dobânzi restante	19			

**) Se completează cu următoarele coduri:
40 – pentru total plăţi restante;
41 – pentru plăţi restante din alocaţii bugetare;
42 – pentru plăţi restante din venituri extrabugetare;
43 – pentru plăţi restante din fonduri speciale (inclusiv din fonduri cu destinaţie specială);
44 – pentru plăţi restante din alte surse;
45 – pentru plăţi restante din împrumuturi externe;
46 – pentru plăţi restante pentru vamă.

Conducătorul instituţiei, **Conducătorul compartimentului financiar-contabil,**

Scanned with OKEN Scanner

Termeni-cheie

♦ Buget ♦ Ordonatori de credite ♦ Credite bugetare ♦ Alocaţii bugetare	♦ Alocaţii extrabugetare ♦ Finanţare ♦ Raport de analiză ♦ Plăţi restante

Verificaţi-vă cunoştinţele

1. Definiţi şi clasificaţi dările de seamă.
2. Ce este ordonatorul de credite şi care este rolul său?
3. Enumeraţi elementele componente ale dării de seamă contabile.
4. Prezentaţi activul şi pasivul bilanţului contabil.
5. Ce cuprinde raportul de gestiune sau raportul de analiză?
6. Care sunt lucrările premergătoare elaborării dării de seamă?
7. Ce verificări se fac înainte de centralizarea dărilor de seamă ale subordonaţilor?

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 5

CONTABILITATEA DE GESTIUNE ŞI CALCULAŢIA COSTURILOR

CONŢINUT

- Obiective, funcţii, rol
- Noţiunea, conţinutul şi clasificarea costurilor
- Metode de calculaţie a costurilor
- Modelul general de calcul al costurilor şi rezultatelor analitice

OBIECTIVE

- Cunoaşterea obiectivelor, funcţiilor şi rolului contabilităţii de gestiune şi calculaţiei costurilor
- Înţelegerea conţinutului noţiunii de costuri şi clasificarea costurilor
- Cunoaşterea şi aplicarea metodelor de calculaţie a costurilor
- Însuşirea modelului general de calcul al costurilor şi rezultatelor analitice

5.1. Obiectivele, funcțiile şi rolul contabilității de gestiune

Informațiile furnizate de contabilitate pornesc de la alocarea resurselor în vederea atingerii unui scop sau obiectiv (obținerea de profit, creşterea la maximum a acestuia).

În sfera largă a resurselor folosite de agenții economici se includ trei factori fundamentali:

Factori

- natura, reprezentată prin sol, aer, minerale, apă etc.;
- capitalul, reprezentat prin capitalul fix (maşini, utilaje, instalații de lucru, mijloace de transport etc.), care reprezintă mijloacele de muncă, şi capitalul circulant (materii prime, materiale consumabile, piese de schimb, combustibili, furaje etc.), ca obiect al muncii;
- munca omului.

Resursele alocate în procesul de producție sunt administrate de gestionari, care decid asupra modului de utilizare a acestora.

Informațiile rezultate privind consecințele alocării resurselor sunt necesare în vederea optimizării raportului **resurse consumate/rezultate obținute**, astfel încât la sfârşitul exercițiului financiar unitatea să obțină profit.

În acelaşi timp, informațiile referitoare la alocarea resurselor sunt necesare în vederea comparării consumurilor efective cu cele prestabilite (programate), cu scopul determinării abaterilor şi luării măsurilor corective care se impun.

Definiție

Într-o accepțiune generală, consumul resurselor în expresie bănească poartă denumirea de ***cheltuieli de producție.*** *Totalitatea cheltuielilor de producție ocazionate de obținerea produselor, lucrărilor şi serviciilor şi de desfacerea acestora într-o anumită perioadă poartă denumirea de* ***costul producției.***

Sursa informațiilor despre cheltuielile de producție o constituie contabilitatea privită în ansamblul ei.

Scanned with OKEN Scanner

Având în vedere existența a două categorii de beneficiari de informații, contabilitatea este de două tipuri (sistemul dualist):

1. contabilitatea financiară (generală);
2. contabilitatea de gestiune (analitică), denumită și contabilitate managerială.

1 Contabilitatea financiară este destinată să satisfacă în principal nevoia de informații a partenerilor externi ai societății, pentru a-i ajuta să analizeze deciziile lor privind alocarea resurselor.

Informațiile furnizate de contabilitatea financiară sunt necesare în vederea întocmirii documentelor contabile de sinteză, cu scopul calculării rezultatului global al exercițiului, în vederea determinării obligațiilor pe care unitatea le are față de bugetul de stat (drept impozit pe profit), față de acționari (dividende) etc.

Întrucât contabilitatea financiară furnizează informații celor care finanțează folosind un limbaj formalizat și normat, aceasta este considerată o contabilitate obligatorie, influențată de aspecte juridice și fiscale.

Informațiile furnizate de contabilitatea financiară sunt transparente, fiind necesare terților (parteneri de afaceri, clienți, furnizori, bănci finanțatoare etc.) atunci când aceștia iau decizii economice legate de activitatea societății.

2 Contabilitatea de gestiune are ca obiectiv principal reflectarea tuturor operațiilor de colectare și repartizare a cheltuielilor pe destinații, respectiv pe produse, lucrări, servicii în unitățile industriale, pe culturi sau categorii de animale în unitățile agricole, decontarea producției obținute, precum și calculul costului de producție al bunurilor materiale, lucrărilor, serviciilor etc., inclusiv al producției în curs de execuție.

Informațiile furnizate de contabilitatea de gestiune sunt necesare beneficiarilor interni, care urmăresc cunoașterea modului de utilizare a resurselor pentru a atinge cât mai eficient obiectivele stabilite pe fiecare produs, lucrare, serviciu, respectiv cultură sau categorie de animale, precum și la nivelul întregii unități patrimoniale.

Modul de organizare a contabilității de gestiune este la latitudinea fiecărei unități patrimoniale, în funcție de specificul activității, de particularitățile tehnologiei și organizării producției, având în vedere în același timp mărimea și structura organizatorică, precum și necesitățile utilizatorilor de informații.

Informațiile furnizate de contabilitatea de gestiune sunt confidențiale și țin de secretul fiecărei societăți.

Scanned with OKEN Scanner

Având în vedere rolul deosebit pe care trebuie să-l aibă contabilitatea de gestiune şi calculaţia costurilor, este necesară cunoaşterea **obiectivelor** acestora.

Obiective

1. Cunoaşterea cheltuielilor de producţie şi a costului diverselor funcţii asumate de unitatea patrimonială (funcţia de aprovizionare, producţie, comercială etc.)
2. Determinarea bazelor de evaluare a anumitor elemente patrimoniale cu ocazia întocmirii bilanţului
3. Determinarea costului programat (prestabilit), precum şi a costului efectiv
4. Constatarea şi explicarea abaterilor pozitive sau negative în sensul stabilirii cauzelor, a factorilor care au acţionat pe parcursul întregului ciclu de producţie şi comercial, cu scopul de a favoriza acţiunea factorilor cu influenţă pozitivă şi de a elimina acţiunea factorilor cu influenţă negativă

Informaţiile puse la dispoziţia utilizatorilor de contabilitatea financiară reflectă într-o manieră sintetică rezultatul obţinut de societate, ca diferenţă între venituri şi cheltuieli, grupate după natura lor economică.

Această situaţie nu oferă posibilitatea de a cunoaşte cheltuielile şi veniturile pe produse, lucrări, servicii etc., ceea ce face ca informaţiile să fie insuficiente în vederea luării unor măsuri adecvate.

De aceea, în vederea descompunerii rezultatului global al exerciţiului pe activităţi sau produse, cu scopul de a efectua un diagnostic realist şi de a lua decizii corecte, este necesar să pătrundem în cadrul activităţilor, al sectoarelor de producţie etc., făcând apel la contabilitatea de gestiune.

În felul acesta, utilizatorii de informaţii contabile referitoare la cheltuielile, veniturile şi rezultatele obţinute pe produse, lucrări şi servicii au la îndemână o bază sigură în vederea alocării eficiente a resurselor.

Rol

În acest context, contabilitatea de gestiune şi calculaţia costurilor studiază evidenţa analitică a elementelor patrimoniale, modul de determinare a costurilor, veniturilor şi rezultatelor analitice, fiind un instrument indispensabil la îndemâna conducerii unităţii în vederea fundamentării modului de alocare a resurselor şi de realizare a veniturilor cu scopul obţinerii performanţelor economice la nivel de produs, lucrare sau serviciu.

Scanned with OKEN Scanner

În vederea realizării acestui obiectiv prioritar este necesară cunoaşterea funcţiilor contabilităţii de gestiune şi calculaţiei costurilor, şi anume:

1) funcţia de explicare;
2) funcţia de modelare;
3) funcţia de optimizare a deciziilor;
4) funcţia previzională;
5) funcţia de înregistrare analitică şi curentă a cheltuielilor de producţie;
6) funcţia de control şi analiză comparativă a structurii cheltuielilor de producţie.

1 Funcţia de explicare a contabilităţii de gestiune

are în vedere definirea corectă a noţiunilor de cheltuieli de producţie şi cost de producţie. Astfel, consumul de resurse materiale, financiare şi băneşti poartă denumirea de **cheltuieli de producţie.**

Totalitatea cheltuielilor de producţie efectuate în cadrul unei întreprinderi pentru obţinerea şi desfacerea producţiei într-o anumită perioadă formează **costul producţiei.**

Cheltuielile de producţie ocazionate de consumarea fondurilor de producţie cu scopul realizării obiectului de activitate al întreprinderii – obţinerea de produse, executarea de lucrări, prestarea de servicii – poartă denumirea de **cheltuieli de exploatare.** Alături de acestea, unitatea efectuează şi alte consumuri reprezentând cheltuieli financiare (pierderi din creanţe legate de participaţii, cheltuieli privind titlurile de plasament cedate, cheltuieli din diferenţe de curs valutar), precum şi cheltuieli excepţionale (donaţii şi subvenţii acordate, amenzi şi penalităţi etc.).

Nici cheltuielile financiare (cu excepţia dobânzilor aferente împrumuturilor la unităţile cu ciclu lung de fabricaţie) şi nici cheltuielile excepţionale nu se includ în costul producţiei şi prin urmare acestea nu constituie obiectul contabilităţii de gestiune.

2 Funcţia de modelare

precizează condiţiile pentru formarea modelului optim de cost care rezultă din combinarea eficientă a tuturor factorilor necesari în vederea realizării produselor, lucrărilor, serviciilor.

3 Funcţia de optimizare

se bazează pe faptul că modelele de costuri urmează a fi transpuse în modele de decizie numai după ce a fost studiată în prealabil influenţa acestora asupra costului de producţie.

Scanned with OKEN Scanner

4 Funcția previzională se realizează prin elaborarea planului și bugetelor de cheltuieli pe feluri de activități, locuri de cheltuieli, precum și la nivelul întregii unități patrimoniale, prin elaborarea bugetului costurilor prestabilite pe fiecare produs, lucrare sau serviciu în parte, precum și pentru întreaga producție programată a se fabrica.

Programarea cheltuielilor de producție se bazează pe informațiile privind costurile din perioada anterioară de gestiune și se realizează prin utilizarea unor modele și tehnici specifice calculației costurilor.

5 Funcția de înregistrare analitică și curentă a cheltuielilor de producție constă în reflectarea pentru o perioadă de gestiune, pe articole de calculație, a operațiilor economice având la bază documentele justificative corespunzătoare întocmite în momentul alocării resurselor pe obiecte de calculație (purtători de costuri), pe locuri de producție, în ordinea în care acestea s-au produs. În felul acesta, prin înregistrarea cheltuielilor de producție și determinarea pe baza acestora a costurilor efective, contabilitatea de gestiune permite generalizarea într-o formă sintetică a activității desfășurate de întreprindere la sfârșitul unei perioade de gestiune.

6 Funcția de control și analiză comparativă a nivelului și structurii cheltuielilor de producție se realizează în două modalități, astfel:

a) operativ, concomitent cu desfășurarea procesului de producție, desfacere etc. Acest fapt permite conducerii unității să elimine acele cheltuieli care nu sunt necesare și care încarcă în mod exagerat costul de producție;

b) postoperativ, după efectuarea calculului costului efectiv, prin folosirea unor procedee de stabilire, înregistrare și analiză a abaterilor de la nivelul programat al cheltuielilor, cu scopul luării unor măsuri adecvate.

Având în vedere funcțiile prezentate, se constată rolul deosebit al contabilității de gestiune pentru calculul costurilor de producție cu scopul recuperării din veniturile obținute a resurselor consumate și, concomitent, pentru obținerea unui profit.

Scanned with OKEN Scanner

5.2. Noțiunea, conținutul şi clasificarea costurilor

Definiție

Costul poate fi definit ca parte a unităților (mărfuri, bunuri) care compensează consumul de mijloace de producție şi forță de muncă, în condițiile tehnice, organizatorice şi de gestiune date, în scopul obținerii şi vânzării produselor, lucrărilor sau serviciilor cerute de piață.

Costul este expresia valorică a tuturor factorilor de producție consumați în vederea producerii şi comercializării de bunuri materiale, lucrări şi servicii. În acelaşi timp, costul reflectă o corelație între expresia valorică a cheltuielilor efectuate de unitatea patrimonială pentru obținerea şi desfacerea produselor, lucrărilor, serviciilor etc. într-o perioadă determinată şi cantitatea obținută.

În vederea obținerii unui cost de producție complet este necesară însumarea tuturor cheltuielilor ocazionate direct sau indirect de obținerea şi vânzarea producției.

Pentru ca o cheltuială să se includă în costul de producție trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

Condiții

- să fie nemijlocit legată de procesul de producție;
- să se exprime valoric.

În vederea realizării obiectului de activitate propus, unitatea patrimonială efectuează cheltuieli, care se pot grupa **sub forma articolelor de calculație** astfel:

1 Cheltuielile directe de producție se repartizează nemijlocit asupra producției obținute. În funcție de natura lor, aceste cheltuieli se ordonează astfel:

- materii prime şi materiale consumabile directe;
- salarii directe;
- uzura obiectelor de inventar;
- valoarea reparațiilor capitale.

Scanned with OKEN Scanner

2 Cheltuielile indirecte de producţie nu se repartizează direct asupra producţiei obţinute, fiind necesară mai întâi colectarea acestora în conturi de cheltuieli indirecte, după care vor fi repartizate asupra producţiei obţinute, având la bază anumite chei de repartizare.

În funcţie de natura lor, aceste cheltuieli se ordonează astfel:
- cheltuieli cu întreţinerea şi funcţionarea utilajelor (amortizări, uzură etc.);
- salarii indirecte la nivelul secţiilor;
- cheltuieli generale ale secţiei.

3 Cheltuielile generale de administraţie nu se repartizează în mod direct asupra producţiei obţinute.

În funcţie de natura lor, acestea se ordonează astfel:
- cheltuieli administrativ-gospodăreşti;
- salariile personalului T.E.S.A.;
- amortizări.

4 Cheltuielile de desfacere se efectuează în scopul asigurării condiţiilor necesare pentru valorificarea producţiei obţinute.

În funcţie de natura lor, aceste cheltuieli se efectuează pentru:
- sortare;
- ambalare;
- transport;
- publicitate;
- promovare etc.

În principiu, prin totalizarea acestor cheltuieli se obţine costul de producţie.
În anumite situaţii, la cheltuielile enumerate mai sus se pot adăuga:

1. **cotele de cheltuieli înregistrate în avans;**
2. **cheltuielile producţiei neterminate**, preluate din exerciţiul financiar precedent;
3. **cheltuielile financiare** reprezentate de dobânzile aferente împrumuturilor la unităţile cu ciclu lung de fabricaţie.

Scanned with OKEN Scanner

Criterii de clasificare folosite pentru cunoaşterea şi înţelegerea costurilor:

1) în funcţie de sfera de activitate pentru care se calculează distingem:

- **costul de achiziţie** – este format din totalitatea cheltuielilor efectuate pentru achiziţionarea şi depozitarea stocurilor (materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar, mărfuri, ambalaje etc.);
- **costul de producţie** – este format din totalitatea cheltuielilor ocazionate de prelucrarea şi transformarea materiilor prime, materialelor etc. în produse finite (la unităţile productive);
- **costul de desfacere** – este format din totalitatea cheltuielilor efectuate în vederea vânzării produselor, lucrărilor, serviciilor, mărfurilor.

2) în funcţie de momentul şi scopul calculării costurilor distingem:

- **costul prestabilit sau antecalculat** – cuprinde totalitatea cheltuielilor programate a se efectua într-o perioadă viitoare în vederea realizării produselor, lucrărilor, serviciilor. Acesta se calculează înainte de lansarea în fabricaţie a producţiei;
- **costul postcalculat sau efectiv** – cuprinde totalitatea cheltuielilor efectuate a posteriori faptelor, proceselor, activităţilor sau realizării produselor, lucrărilor, serviciilor la care se referă.

3) în funcţie de posibilitatea identificării pe unitatea de produs, lucrare sau serviciu deosebim:

- **costuri directe**, care includ totalitatea cheltuielilor care pot fi identificate şi repartizate asupra producţiei fabricate (materii prime, salarii directe);
- **costuri indirecte**, care cuprind totalitatea cheltuielilor efectuate, aferente mai multor produse, lucrări, servicii şi care se identifică pe fiecare dintre acestea prin calcule de repartizare.

4) în funcţie de variaţia costurilor faţă de volumul producţiei distingem:

- **costuri variabile**, care cuprind totalitatea cheltuielilor proporţionale cu volumul producţiei (materii prime, salarii directe);
- **costuri fixe**, care cuprind totalitatea cheltuielilor relativ constante comparativ cu volumul producţiei (amortizarea clădirilor de interes general, salariile personalului T.E.S.A.).

5) în funcţie de contribuţia lor la formarea valorii produselor, lucrărilor, serviciilor distingem:

- **costuri eficiente**, care cuprind totalitatea cheltuielilor care dau valoare produselor, lucrărilor, serviciilor;
- **costuri neeficiente**, care cuprind totalitatea cheltuielilor neraţionale care ocazionează pierderi (rebuturi).

6) în funcţie de modul de decontare distingem:

- **costul produsului**, care cuprinde totalitatea cheltuielilor decontate asupra produselor, lucrărilor, serviciilor;
- **costul perioadei**, care cuprinde totalitatea cheltuielilor efectuate în cadrul perioadei de gestiune, decontate asupra rezultatului exerciţiului.

Scanned with OKEN Scanner

5.3. Metode de calculație a costurilor

Definiție

Metoda de calculație a costurilor cuprinde un ansamblu de procedee logice, instrumente și mijloace practice de lucru, prin care se realizează un sistem de lucrări privind procesul de prelucrare a informațiilor generate de cunoașterea laturii calitative și valorice a procesului de producție.

În vederea alegerii celei mai potrivite metode de calculație a costurilor se va ține cont de sistemul de programare, lansare și urmărire a producției. În felul acesta se asigură o unitate între latura tehnică și latura valorică a procesului de producție, în sensul că, prin conducerea rațională a laturii tehnice, se asigură eficiența economică a laturii valorice.

În funcție de tipul societății și structura tehnico-economică pe baza căreia se organizează procesul de producție, distingem mai multe metode de calculație a costurilor.

Metode

1. metoda globală;
2. metoda pe comenzi;
3. metoda pe faze;
4. metoda direct-costing;
5. metoda costurilor standard sau normate.

1 Metoda globală

se utilizează în cadrul societăților cu producție omogenă, unde din procesul de producție se obține un singur produs, o lucrare sau un serviciu, fără semifabricate sau producție neterminată la sfârșitul perioadei de gestiune. Ca exemplu pot fi date societățile de extracție a cărbunelui, țițeiului și gazelor naturale, salinele, unitățile de transporturi, unitățile producătoare de energie, de oxigen, precum și unitățile ce fabrică produse cuplate din aceeași materie primă.

Caracteristica acestei metode este faptul că toate cheltuielile cu materiile prime și materialele directe, cheltuielile cu remunerația directă, contribuțiile și impozitele asupra retribuțiilor se colectează și se calculează pe fiecare produs sau global, pe toate produsele cuplate, rezultate simultan din aceeași materie primă.

Scanned with OKEN Scanner

Cheltuielile indirecte ale secţiei, precum şi cele generate de administraţie sunt mai întâi colectate pe locuri distincte de cheltuieli, după care sunt repartizate pe produs (produse).

Costul total al produsului „i" se determină pe baza următoarei relaţii matematice:

$$C_i = Chd_i + Chi_i,$$

unde:

C_i – cost total al produsului i;
Chd_i – cheltuieli directe pentru produsul i;
Chi_i – cheltuieli indirecte pentru produsul i (cota de cheltuieli indirecte).

Costul unitar al produsului „i" este:

$$Cu_i = (Chd_i + Chi_i)/Q,$$

unde:

Cu_i – costul unitar al produsului i;
Q – cantitatea din produsul i.

2 Metoda pe comenzi

se utilizează în societăţile cu producţii individuale şi de serie mică, cu procese de fabricaţie complexe, în care produsul finit rezultă prin asamblarea părţilor sale componente şi al căror proces tehnologic se organizează în cadrul unor locuri de producţie distincte (secţie, ateliere etc.).

Ca exemple pot fi date societăţile din industria constructoare de maşini, industria electrotehnică, de mobilă etc.

Pe scurt, esenţa acestei metode constă în colectarea şi repartizarea cheltuielilor de producţie pe secţii de fabricaţie şi pe comenzi, iar în cadrul acestora, pe articole de calculaţie.

În momentul lansării în producţie a unui anumit produs se creează un loc de cheltuială pe fiecare comandă şi secţie în care acesta se realizează. Obiectul de calculaţie îl constituie, în această situaţie, **comanda** lansată pentru o anumită cantitate de produse, semifabricate, ca elemente care se asamblează, lucrări sau servicii care pot fi executate.

Pe măsură ce comanda se realizează, se calculează costul produsului, lucrării sau serviciului care constituie obiectul comenzii.

Metodele de calcul folosite se diferenţiază în funcţie de sistemul de lansare şi urmărire a comenzilor, descentralizat pe semifabricate, ca elemente care se asamblează în vederea obţinerii produsului finit, sau centralizat, la nivel de produs finit.

Scanned with OKEN Scanner

a) Metoda pe comenzi în varianta fără semifabricate

În cazul folosirii acestei variante, obiectul comenzii îl constituie un produs sau un lot de produse, iar costul acestuia se determină prin totalizarea cheltuielilor de producție și a cheltuielilor de montaj pe fiecare secție:

$$C_i = Chp_i + Chm_i,$$

unde:

C_i – costul total al comenzii i;
Chp_i – cheltuieli de producție ale comenzii i;
Chm_i – cheltuieli de montaj ale comenzii i.

$$Cu_i = (Chp_i + Chm_i)/Q,$$

unde:

Cu_i – costul unitar al comenzii i;
Q – cantitatea de produse la terminarea comenzii i.

b) Metoda pe comenzi în varianta cu semifabricate

În acest caz produsul finit este obținut prin asamblarea unor piese subasamblate, prelucrate în unitate, ce constituie semifabricatele.

Relația de calcul al produsului finit este:

$$C_i = Chm_i + Cs,$$

unde:

C_i – costul total al produsului i;
Chm_i – cheltuieli de montaj pentru produsul i;
Cs – costul semifabricatelor utilizate.

$$Cs = qs \times cs,$$

unde:

qs – cantitatea de semifabricate;
cs – costul unitar al semifabricatelor.

$$Cu_i = (Chm_i + Cs)/Q,$$

unde:

Cu_i – costul unitar al produsului i;
Q – cantitatea de produse obținută.

În situația în care perioada de calculație nu corespunde cu perioada încheierii comenzii, loturile de produse sunt predate la depozit sau către client fiind evaluate la costul prestabilit sau efectiv al produselor similare. Costul efectiv se calculează numai în situația când comanda a fost încheiată, acesta fiind egal cu totalul cheltuielilor de producție colectate la nivelul comenzii, mai puțin valoarea loturilor predate parțial, evaluate la cursul prestabilit sau efectiv al produselor similare.

Scanned with OKEN Scanner

3 Metoda pe faze

este utilizată în cadrul societăților cu producție de masă sau de serie mare, la care procesul tehnologic are un caracter relativ omogen şi poate fi divizat pe faze de fabricație, iar produsul finit se realizează prin prelucrarea în stadii succesive a materiilor prime.

Ca exemplu pot fi date societățile din industria extractivă, metalurgică, alimentară, textilă etc.

În această situație se procedează la colectarea cheltuielilor de producție şi calculația costurilor pe faze, iar în cadrul acestora, pe feluri sau grupe de produse, precum şi pe articole de calculație.

Faza de fabricație ca obiect de calculație constituie o parte sau o etapă a procesului tehnologic, caracterizată printr-un anumit specific al formării cheltuielilor şi obținerii producției. Costul efectiv se determină pe fiecare fază de fabricație, precum şi pe feluri de produse rezultate din faza de prelucrare. Costul produsului finit este format din cheltuielile cu materii prime, la care se adaugă cheltuielile de prelucrare aferente fazei respective.

În situația în care, în cadrul aceleiaşi faze, din aceeaşi materie primă, cu acelaşi utilaj şi cu aceeaşi forță de muncă se realizează simultan mai multe produse (principale şi secundare), toate cheltuielile se vor repartiza asupra acestora folosind două procedee: **al coeficienților de echivalență** şi **al valorii rămase**.

Procedee

Procedeul coeficienților de echivalență se utilizează atunci când în cadrul fazei rezultă numai produse principale. Cu ajutorul coeficienților de echivalență se realizează omogenizarea producției obținute, având în vedere gradul de participare a fiecărui produs la formarea costurilor de repartizat.

Procedeul valorii rămase se foloseşte atunci când în urma procesului de producție rezultă atât produse principale, cât şi produse secundare. În această situație produsele secundare se evaluează la un preț posibil de realizat sau stabilit prin dispoziții legale. În vederea calculării costului total al produselor principale, din totalul cheltuielilor colectate în faza respectivă se scade producția secundară evaluată aşa cum s-a precizat anterior.

Scanned with OKEN Scanner

4 Metoda direct-costing

denumită şi metoda costurilor variabile, constă în faptul că ia în considerare, la determinarea costului produsului, lucrării sau serviciului, numai cheltuielile variabile care sunt considerate ca fiind ocazionate direct de fabricarea producţiei. În acest context, cheltuielile fixe sunt considerate drept cheltuieli de structură, acestea fiind necesare pentru existenţa şi conducerea unităţii. De aceea, cheltuielile fixe nu se decontează asupra fiecărui purtător de valoare, ci la nivel global, asupra rezultatelor obţinute. Având în vedere separarea cheltuielilor variabile în directe şi indirecte, costul producţiei se determină utilizând următoarele relaţii:

$$(1)\ C_i = Chvd_i + Chvi_i$$

$$(2)\ Cu_i = \frac{Chvd_i + Chvi_i}{Q},$$

unde:

C_i – costul produsului i;
$Chvd_i$ – cheltuieli variabile directe pentru produsul i;
$Chvi_i$ – cheltuieli variabile indirecte pentru produsul i;
Q – producţia obţinută.

Folosind această metodă, se determină:
1. Marja costurilor variabile = Preţ de vânzare – Cost variabil
2. Marja costurilor directe = Preţ de vânzare – Cost direct

Metoda direct-costing este avantajoasă întrucât:
- indică produsele cu marje ridicate, oferind posibilitatea creşterii cantităţii acestora;
- permite calculul unui preţ minim necesar în vederea negocierii comenzii.

În acelaşi timp, metoda direct-costing are şi dezavantaje întrucât:
- cheltuielile fixe pe termen lung pot suferi modificări;
- produsele cu marje ridicate pot determina în timp cheltuieli fixe ridicate.

5 Metoda costurilor standard sau normate

constă în determinarea costurilor calculate înainte de începerea procesului de fabricaţie.

Costurile standard sunt costuri stabilite pe bază ştiinţifică, în condiţiile stricte dispuse de procesul tehnologic. Costurile anticipate sunt considerate normale, tipice şi, în acelaşi timp, reale. De aceea, orice abatere de la costurile

Scanned with OKEN Scanner

standard care apare pe parcursul desfăşurării procesului de producţie va fi analizată şi interpretată cu atenţie în vederea descoperirii cauzelor care au generat-o, cu scopul luării măsurilor corective.

În contabilitate, aceste abateri se înregistrează în conturi distincte, costul efectiv determinându-se prin adăugarea sau scăderea abaterilor, după caz, la sau din costul standard. **Esenţa** acestei metode constă în parcurgerea următoarelor etape:

Etape

- elaborarea calculaţiilor standard pe fiecare produs;
- calculul, urmărirea şi repartizarea abaterilor de la costurile standard;
- urmărirea costurilor efective conform cerinţelor acestei metode.

Standardele reprezintă mărimi fizice sau valori cu caracter de etalon, stabilite în mod ştiinţific pe baza unor metode moderne. Costul standard se determină prin însumarea cheltuielilor directe şi indirecte stabilite pe baza normelor de consum şi a preţurilor la materii prime, materiale, manoperă etc.

$$Cus_i = Cdus_i + Cius_i,$$

unde:

Cus_i – costul standard unitar pentru produsul i;
$Cdus_i$ – costul direct unitar standard pentru produsul i;
$Cius_i$ – costul indirect unitar standard pentru produsul i.

$$Cdus_i = \Sigma q_i \times c_i,$$

unde:

q_i – norma de consum prestabilită pe produsul i;
c_i – preţul unitar prestabilit pe norma de consum a produsului i.

$$Cius_i = \Sigma K_i,$$

unde:

K_i – cota de cheltuieli indirecte aferente produsului i.

Pe parcursul perioadei de gestiune, pe măsura obţinerii de produse finite se evidenţiază în contabilitate atât normele de consum prestabilite, cât şi abaterile plus/minus de la acestea comparativ cu costul efectiv, care pot reprezenta pierderi (+) sau economii (–).

Ţinând cont de abaterile înregistrate, costul efectiv al produsului rezultă din relaţia:

$$Ceu_i = Cus_i + a,$$

unde:

Ceu_i – cost efectiv unitar al produsului i;
Cus_i – cost standard unitar al produsului i;
a – abaterea dintre cele două costuri.

Scanned with OKEN Scanner

Idei esențiale

1. **Metoda globală** se utilizează la unitățile ce realizează un singur produs, fără producție neterminată sau cu producție relativ constantă. Costul produsului rezultă însumând cheltuielile directe și cota de cheltuieli indirecte.
2. **Metoda pe comenzi** se utilizează la unitățile cu ciclu lung și complex de fabricație, unde produsul este obținut prin asamblarea pieselor componente și unde există producție neterminată. Costul produsului rezultă însumând cheltuielile de montaj și de prelucrare a componentelor.
3. **Metoda pe faze** se utilizează la unitățile ale căror produse se obțin prin prelucrarea succesivă a materiei prime pe parcursul unor faze de fabricație. Costul produsului rezultă însumând cheltuielile specifice fiecărei faze.
4. **Metoda direct-costing** calculează costul produsului ținând cont numai de cheltuielile variabile, cheltuielile fixe fiind suportate din rezultatul exercițiului.
5. **Metoda costurilor standard** utilizează costuri calculate înainte de lansarea în fabricație a produselor și înregistrează la sfârșitul perioadei abaterile față de costul efectiv.

5.4. Modelul general de calcul al costurilor și rezultatelor analitice

Pentru a putea determina costul produselor indiferent de metoda utilizată trebuie să cunoaștem modalitatea de repartizare a cheltuielilor indirecte pe unitatea de produs, lucrare sau serviciu. În practică se cunosc următoarele metode de repartizare a cheltuielilor indirecte:

1 Metoda diviziunii simple se utilizează în cadrul metodei globale și constă în raportarea tuturor cheltuielilor indirecte la cantitatea de produse obținută în unitatea respectivă.

Exemplu

O fabrică de zahăr obține într-o perioadă de gestiune 50.000 de tone de zahăr. Cheltuielile directe totalizează 7.000.000.000 lei, cheltuielile indirecte 3.000.000.000 lei. Să se determine costul unitar al unei tone de zahăr, utilizând metoda mai sus prezentată.

Scanned with OKEN Scanner

Rezolvare:

$Chd/_{zahăr} = 7.000.000.000 : 50.000 = 140.000$ lei/ tonă

$Chi/_{zahăr} = 3.000.000.000 : 50.000 = 60.000$ lei/tonă

$Cu_{zahăr} = Chd/_{zahăr} + Chi/_{zahăr} = 140.000 + 60.000 = 200.000$ lei/tonă zahăr

2 Metoda coeficienților de echivalență

se utilizează la societățile care obțin în procesul de producție mai multe produse cu aceleași caracteristici (sortimente). În cadrul acestei metode, repartizarea cheltuielilor de producție se realizează prin parcurgerea următoarelor etape:

a) se alege un produs reprezentativ, a cărui caracteristică (materie primă consumată, cost prestabilit) va avea rolul de bază de raportare;

b) se determină coeficienții de echivalență pe fiecare produs raportând caracteristica produsului la caracteristica produsului-bază de raportare:

$$K_i = c_i/c_b,$$

unde:

K_i – coeficient de echivalență pentru produsul i;

c_i – caracteristica produsului i;

c_b – caracteristica produsului-bază de raportare.

c) se înmulțesc coeficienții de echivalență cu cantitatea existentă din fiecare produs, obținând cantitatea de produse în unități echivalente:

$$qe_i = qr_i \times K_i,$$

unde:

qe_i – cantitatea în unități echivalente din produsul i;

qr_i – cantitatea reală din produsul i.

d) se totalizează producția în unități echivalente și se determină costul în unități echivalente raportând totalul cheltuielilor de producție la totalul producției în unități echivalente:

$$Cue = Chtp/\Sigma qe,$$

unde:

Cue – cost în unități echivalente;

Chtp – cheltuieli totale de producție;

Σqe – totalul producției în unități echivalente.

e) se înmulțește costul în unități echivalente cu cantitatea din fiecare produs în unități echivalente, obținând cheltuielile de producție repartizate pe fiecare produs:

$$Chp/_{produs} = Cue \times qe,$$

unde:

$Chp/_{produs}$ – cheltuieli de producție repartizate pe produs.

Scanned with OKEN Scanner

Aplicație

O întreprindere industrială efectuează cheltuieli totale în valoare de 500.000.000 lei pentru realizarea a trei produse cu următoarele caracteristici de identificare:

Produsul X 3.000 buc.; cost prestabilit 10.000 lei/buc.

Produsul Y 5.000 buc.; cost prestabilit 8.000 lei/buc.

Produsul Z 4.000 buc.; cost prestabilit 7.500 lei/buc.

Să se repartizeze cheltuielile alegând produsul X ca bază de repartizare, având drept caracteristică costul prestabilit.

Rezolvare:

a) $K_X = \frac{10.000}{10.000} = 1,00$ $\quad K_Y = \frac{8.000}{10.000} = 0,80$ $\quad K_Z = \frac{7.500}{10.000} = 0,75$

b) $qe_X = 3.000 \times 1 = 3.000$
$qe_Y = 5.000 \times 0,80 = 4.000$
$qe_Z = 4.000 \times 0,75 = 3.000$

c) $\Sigma qe_{XYZ} = 3.000 + 4.000 + 3.000 = 10.000$

d) $Cue = Chtp/qe_{XYZ} = \frac{500.000.000}{10.000} = 50.000$

e) $Chtp_X = 3.000 \times 50.000 = 150.000.000$ lei
$Chtp_Y = 4.000 \times 50.000 = 200.000.000$ lei
$Chtp_Z = 3.000 \times 50.000 = 150.000.000$ lei
500.000.000 lei

3 Metoda coeficienților de suplimentare

se utilizează la societățile care realizează mai multe produse pentru care se determină costul de producție distinct. În acest caz, pentru repartizarea cheltuielilor indirecte se poate folosi un coeficient unic de repartizare sau mai mulți coeficienți de repartizare, când bazele de repartizare sunt diferite în funcție de cheltuielile indirecte.

Metoda presupune parcurgerea următoarelor etape:

a) se alege o bază de repartizare pentru cheltuielile indirecte (pentru cheltuielile indirecte de producție baza de repartizare poate fi totalul salariilor directe din secția de bază);

b) se determină coeficientul de repartizare raportând cheltuielile indirecte la totalul cheltuielilor alese ca bază de repartizare:

Scanned with OKEN Scanner

Ks = Chi/Chb,

unde:

Ks – coeficientul de suplimentare;
Chi – cheltuieli indirecte;
Chb – cheltuielile totale alese ca bază de repartizare.

c) se înmulţeşte coeficientul de suplimentare cu cheltuielile-bază de repartizare pe fiecare produs, obţinând cheltuielile indirecte repartizate pe fiecare produs:

Chi/produs = Ks × Chb/produs,

unde:

Chi – cheltuieli indirecte repartizate pe produs;
Ks – coeficientul de suplimentare;
Chb/produs – cheltuieli-bază de repartizare pe produs.

Aplicaţie

O întreprindere obţine în cursul lunii două produse, M şi N, pentru care se cunosc următoarele date:

Produsul M: 10.000 buc.; cost prestabilit 30.000 lei
Produsul N: 20.000 buc.; cost prestabilit 8.000 lei.

Cheltuielile cu materiile prime directe, în valoare de 220.000.000 lei, sunt repartizate astfel:

Produsul M: 150.000.000 lei
Produsul N: 70.000.000 lei.

Cheltuielile cu salariile directe, în valoare de 100.000.000 lei, sunt repartizate astfel:

Produsul M: 60.000.000 lei
Produsul N: 40.000.000 lei.
Cheltuieli indirecte de producţie: 80.000.000 lei.
Cheltuieli generale de administraţie: 50.000.000 lei.

Să se repartizeze cheltuielile indirecte şi să se determine costul efectiv pe produs, cunoscând că se vând 7.000 buc. din produsul M la preţ de vânzare 35.000 lei şi 17.000 buc. din produsul N la preţ de vânzare 10.000 lei. De asemenea, să se determine rezultatul activităţii (profitul sau pierderea) şi valoarea rămasă în stoc.

Rezolvare:

a) se repartizează cheltuielile indirecte de producţie, alegând ca bază de repartizare salariile directe:

$K_s = 80.000.000/100.000.000 = 0,8$
$Ch_{Ip/M} = 0,8 \times 60.000.000 = 48.000.000$ lei
$Ch_{Ip/N} = 0,8 \times 40.000.000 = 32.000.000$ lei
80.000.000 lei

Se verifică repartizarea însumând cheltuielile repartizate pe produs;

Scanned with OKEN Scanner

b) se repartizează cheltuielile generale de administrație, alegând ca bază de repartizare cheltuielile directe cu materiile prime:

$Ks = 50.000.000/220.000.000 = 0,2273$

$Chi_{adm/M} = 0,2273 \times 150.000.000 = 34.100.000$ lei

$Chi_{adm/N} = 0,2273 \times 70.000.000 = 15.900.000$ lei

50.000.000 lei

Notă: Pentru repartizarea cât mai exactă a cheltuielilor coeficienții se calculează luând cât mai multe cifre după virgulă.

c)

$Ctot_M = 150.000.000 + 60.000.000 + 48.000.000 + 34.100.000 = 292.100.000$ lei

$Ctot_N = 70.000.000 + 40.000.000 + 32.000.000 + 15.900.000 = 157.900.000$ lei

$Cu_M = 292.100.000/10.000 = 29.210$ lei/buc.

$Cu_M = 157.900.000/20.000 = 7.895$ lei/buc.

$Pv_M = 35.000$ lei/buc.

$Cu_M = 29.210$ lei/buc.

Beneficiu produs M = 5.790 lei

Profit produs M = $5.790 \times 7.000 = 40.530.000$ lei

$Pv_N = 10.000$ lei/buc.

$Cu_N = 7.895$ lei/buc.

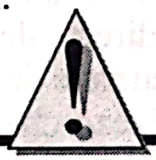
Beneficiu produs N = 2.105 lei/buc.

Profit produs N = $2.105 \times 17.000 = 35.785.000$ lei

Profit total = $40.530.000 + 35.785.000 = 76.315.000$ lei

Valoare stoc M = $3.000 \times 29.210 = 87.630.000$ lei

Valoare stoc N = $3.000 \times 7.895 = 23.685.000$ lei.



Idei esențiale

- Repartizarea cheltuielilor indirecte se realizează utilizând coeficienții de repartizare.
- Metoda diviziunii simple raportează cheltuielile indirecte la cantitatea de produse obținute. Se utilizează în cazul producțiilor omogene.
- Metoda coeficienților de echivalență determină costul unitar în unități echivalente necesar repartizării cheltuielilor de producție la unitățile care realizează o gamă variată de sortimente.
- Metoda coeficienților de suplimentare repartizează cheltuielile indirecte utilizând ca bază de repartizare cheltuielile directe. Se utilizează pentru a determina costul fiecărui tip de produs.
- Coeficienții se determină luând în calcul cât mai multe zecimale.

Scanned with OKEN Scanner

Termeni-cheie

- Cost
- Marje
- Abatere
- Procedeul valorii rămase
- Cheltuieli fixe
- Cheltuieli variabile
- Bază de repartizare
- Cost standard

Verificați-vă cunoștințele

1. Precizați care dintre următoarele afirmații sunt adevărate (A) și care sunt false (F):

a) Obiectul contabilității de gestiune este urmărirea eficienței gestiunii;
b) Costul este o cheltuială efectuată într-o unitate;
c) Cheltuielile generale de administrație nu se repartizează în mod direct asupra producției obținute;
d) Costurile fixe cuprind totalitatea cheltuielilor relativ constante comparativ cu volumul producției;
e) Costul direct este costul care nu se poate identifica pe produs.
f) Costul de desfacere este format din totalitatea cheltuielilor efectuate în vederea vânzării produselor, lucrărilor, serviciilor, mărfurilor.

2. Completați spațiile libere din definițiile următoare:

a) Procesul de ....., calcul și clasificare a ..... pentru a determina mărimea valorică a costurilor este .....
b) Contabilitatea de gestiune studiază ....., urmărește, analizează și estimează evoluția acestora pentru a oferi ..... necesară previzionării viitorului.
c) Totalitatea cheltuielilor de producție ocazionate de obținerea produselor, lucrărilor și serviciilor și de desfacerea acestora într-o anumită perioadă poartă denumirea de.....

3. O unitate realizează trei produse, A, B, C, pentru care cheltuielile totale de producție sunt de 9.912.000 lei. Caracteristicile produselor obținute sunt următoarele:

Produsul A: 24.000 buc.; timp de muncă 18 ore
Produsul B: 48.000 buc.; timp de muncă 12 ore
Produsul C: 60.000 buc.; timp de muncă 15 ore.
Repartizați cheltuielile de producție pe produs.

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 6

CONTABILITATEA OPERAȚIILOR INTERNE DE GESTIUNE

CONȚINUT

- Sistemul de conturi interne de gestiune
- Organizarea contabilității cheltuielilor
- Calculația costurilor pe baza sistemului de conturi
- Studiu de caz privind contabilitatea internă de gestiune

OBIECTIVE

- Identificarea şi prezentarea conturilor din clasa 9
- Înregistrarea în contabilitatea de gestiune a operațiilor economice cu ajutorul conturilor
- Repartizarea cheltuielilor indirecte
- Calcularea costului de producție
- Determinarea costurilor prin folosirea unor metode specifice

Scanned with OKEN Scanner

6.1. Sistemul de conturi interne de gestiune

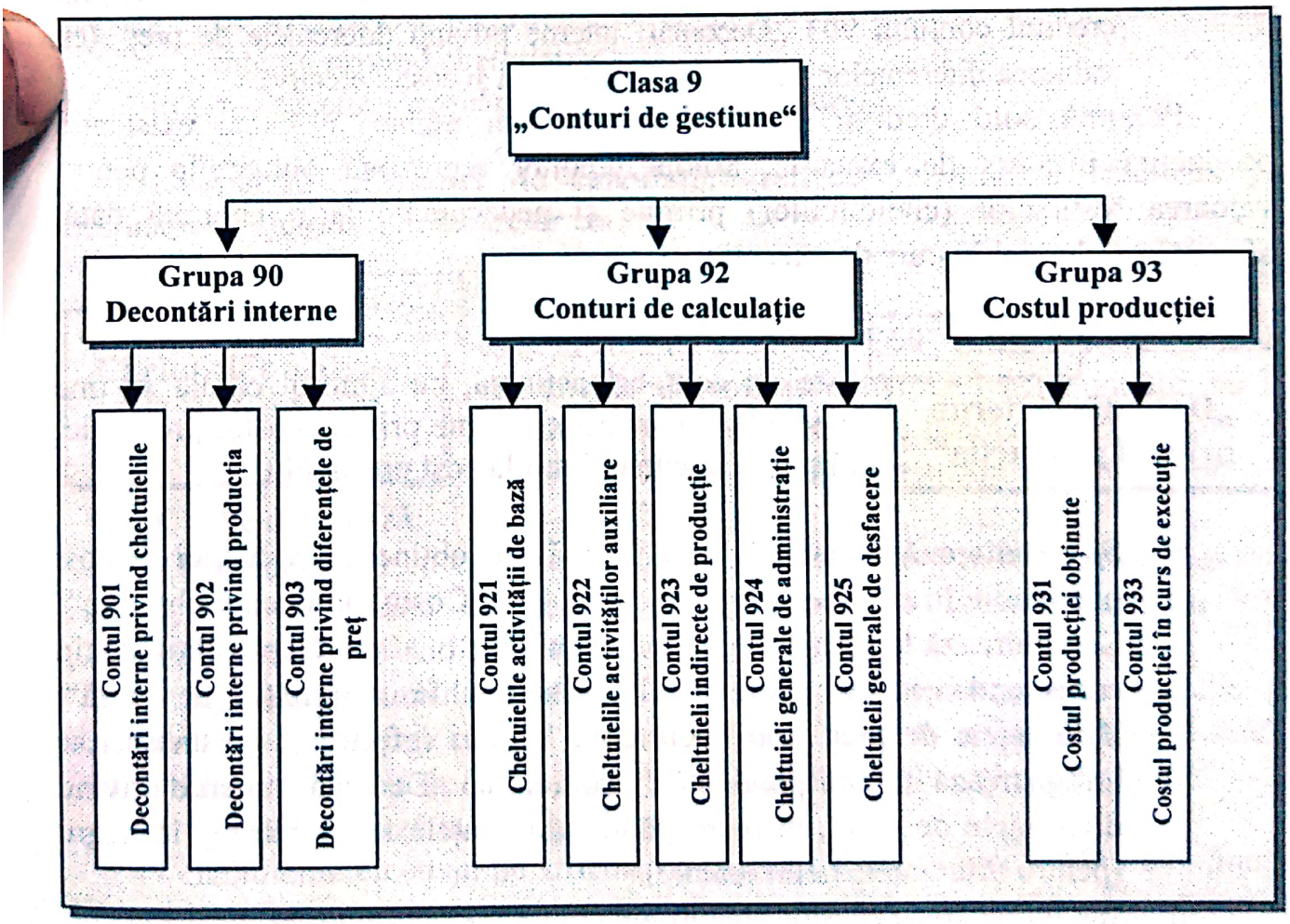
Contabilitatea de gestiune este destinată înregistrării operaţiilor privind colectarea şi repartizarea cheltuielilor pe destinaţii, decontarea producţiei şi calculul costului de producţie al produselor fabricate, lucrărilor executate şi serviciilor prestate, inclusiv al producţiei în curs, cu ajutorul conturilor din clasa 9.

Particularităţile sistemului de conturi folosit în contabilitatea de gestiune sunt următoarele:

a) organizarea contabilităţii de gestiune este la latitudinea fiecărei societăţi, în funcţie de specificul activităţii şi de necesităţile sale proprii, deci nu este obligatorie;

b) autonomia, în sensul că reprezintă un sistem independent, neintrând în corespondenţă cu conturile din celelalte clase.

Clasa 9 „Conturi de gestiune" se prezintă astfel:



Scanned with OKEN Scanner

Din **grupa 90 „Decontări interne"** fac parte conturile de decontări care evidențiază relațiile subunității cu administrația generală a întreprinderii.

Contul 901 „Decontări interne privind cheltuielile" este un cont bifuncțional, care înregistrează decontările interne privind cheltuielile pe locuri de activitate și stabilește diferența dintre costul prestabilit și costul efectiv al produselor finite, lucrărilor executate, serviciilor prestate.

- **Se creditează** în cursul lunii cu contravaloarea resurselor preluate sub forma cheltuielilor efective după natură, pe care le regrupează pe conturi de calculație a costurilor: 921 „Cheltuielile activității de bază", 923 „Cheltuieli indirecte de producție", 924 „Cheltuieli generale de administrație", 925 „Cheltuieli generale de desfacere".
- **Se debitează** la sfârșitul lunii cu decontarea din resursele alocate a costurilor prestabilite aferente producției obținute, în corespondență cu creditul contului 931 „Costul producției obținute", cu decontarea pe seama resurselor alocate a diferențelor de preț aferente producției obținute, prin creditul contului 903 „Decontări interne privind diferențele de preț" (cu valoarea diferențelor dintre costul prestabilit și costul efectiv).

Prezintă sold creditor la sfârșitul perioadei numai în cazul existenței producției în curs de execuție. Soldul creditor reprezintă obligațiile pentru valoarea resurselor (cheltuielilor) primite și nedecontate la o anumită dată, aferentă producției în curs de execuție.

Contul 902 „Decontări interne privind producția" este un cont bifuncțional, cu ajutorul căruia se ține evidența decontărilor interne privind costul producției obținute în cursul lunii la cost prestabilit.

- **Se creditează** în cursul lunii pe măsura obținerii producției la cost prestabilit, în corespondență cu contul 931 „Costul producției obținute".
- **Se debitează** la sfârșitul lunii cu costul efectiv al producției obținute, în corespondență cu contul 921 „Cheltuielile activității de bază". Diferențele de preț dintre cele două costuri (efectiv și prestabilit) se înregistrează în corespondență cu contul 903 „Decontări interne privind diferențele de preț", în roșu (pentru diferențele favorabile) și în negru (pentru diferențele nefavorabile).

În urma înregistrării acestor operațiuni, contul 902 se soldează.

Scanned with OKEN Scanner

Cele mai multe unităţi patrimoniale (industrie, construcţii, prestări de servicii etc.) au în gestiune la sfârşitul lunii, în diferite faze de prelucrare, o serie de produse cunoscute sub denumirea generică de „producţie în curs de execuţie".

În aceste condiţii, contul 902 „Decontări interne privind producţia obţinută" se debitează cu costurile efective aferente producţiei în curs de execuţie, prin creditul contului 933 „Costul producţiei în curs de execuţie". Soldul debitor reflectă dreptul de creanţă al subunităţii faţă de administraţia generală pentru producţia în curs de execuţie predată scriptic în vederea înregistrării la sfârşitul exerciţiului în contabilitatea financiară.

Contul 903

„Decontări interne privind diferenţele de preţ"

este un cont de activ, care ţine evidenţa diferenţelor de preţ calculate la sfârşitul lunii între costul efectiv al producţiei obţinute şi preţul prestabilit al acesteia.

- **Se debitează** la sfârşitul lunii cu diferenţele în roşu sau în negru preluate din contul 902 „Decontări interne privind producţia".
- **Se creditează** pentru închidere în corespondenţă cu 901 „Decontări interne privind cheltuielile".

În urma acestor înregistrări, contul 903 se soldează.

Grupa 92 „Conturi de calculaţie" reflectă cheltuielile efectuate pe destinaţii cu ajutorul următoarelor conturi:

Contul 921

„Cheltuielile activităţii de bază"

este un cont de activ, care înregistrează în cursul lunii cheltuielile aferente activităţii de bază a unităţii, iar la sfârşitul lunii, cheltuielile de producţie repartizate cu ajutorul coeficienţilor de repartizare a cheltuielilor.

- **Se debitează:**

- în cursul lunii cu cheltuielile directe cu materiile prime, salariile, amortizarea şi alte cheltuieli directe, în corespondenţă cu creditul contului 901 „Decontări interne privind cheltuielile";

- la sfârşitul lunii cu cheltuielile indirecte de producţie, administraţie şi desfacere, repartizate prin creditul conturilor 923 „Cheltuieli indirecte de producţie", 924 „Cheltuieli generale de administraţie", 925 „Cheltuieli generale de desfacere".

- **Se creditează** la sfârşitul lunii cu:

- cheltuielile efective, pe articole de calculaţie, ale producţiei finite obţinute în cursul lunii, în corespondenţă cu debitul contului 902 „Decontări interne privind producţia obţinută";

Scanned with OKEN Scanner

- cheltuielile efective aferente producţiei în curs de execuţie, prin debitul contului 933 „Costul producţiei în curs de execuţie".

La sfârşitul lunii, în urma înregistrării operaţiunilor, contul 921 se soldează.

Contul 922

„Cheltuielile activităţilor auxiliare"

este un cont de activ, de calculaţie a costurilor pentru activităţile auxiliare, de servire şi anexe efectuate pentru activitatea de bază a unităţii.

- **Se debitează** în cursul lunii cu cheltuielile generate de activităţile auxiliare, prin creditul contului 901 „Decontări interne privind cheltuielile".
- **Se creditează** la sfârşitul lunii cu costul efectiv al produselor finite şi al producţiei neterminate obţinute în secţiile auxiliare, prin debitul conturilor 902 „Decontări interne privind producţia", respectiv 933 „Costul producţiei în curs de execuţie".

La sfârşitul lunii contul se soldează.

Contul 923

„Cheltuieli indirecte de producţie"

este un cont de activ, care ţine evidenţa cheltuielilor cu întreţinerea şi funcţionarea utilajelor şi a cheltuielilor generale ale fiecărei secţii de producţie.

- **Se debitează** în cursul lunii, prin creditul contului 901 „Decontări interne privind cheltuielile", colectând cheltuielile indirecte de producţie.
- **Se creditează** la sfârşitul lunii, când se repartizează cheltuielile indirecte de producţie asupra costului produselor, prin debitul contului 921 „Cheltuielile activităţii de bază".

La sfârşitul lunii contul se soldează.

Contul 924

„Cheltuieli generale de administraţie"

este un cont de activ, utilizat pentru evidenţa cheltuielilor de administraţie şi conducere ale unităţii.

- **Se debitează** în cursul lunii cu cheltuielile efectuate prin creditul contului 901 „Decontări interne privind cheltuielile".
- **Se creditează** la sfârşitul lunii cu cheltuielile administrative repartizate asupra costului producţiei prin debitul contului 921 „Cheltuielile activităţii de bază".

La sfârşitul lunii contul se soldează.

Scanned with OKEN Scanner

Contul 925
„Cheltuieli generale de desfacere“

este un cont de activ, care ține evidența cheltuielilor efectuate pentru desfacerea producției obținute.

- **Se debitează** în cursul lunii cu valoarea cheltuielilor efectuate prin creditul contului 901 „Decontări interne privind cheltuielile“.
- **Se creditează** la sfârșitul lunii în momentul repartizării cheltuielilor asupra costului produsului prin contul 921 „Cheltuielile activității de bază“.

La sfârșitul lunii contul se soldează.

Conturile 923 „Cheltuieli indirecte de producție“, 924 „Cheltuieli generale de administrație“ și 925 „Cheltuieli generale de desfacere“ sunt conturi de colectare și repartizare.

Grupa 93 „Costul producției“ are rolul de a controla gestiunea producției finite din momentul obținerii până la predarea în vederea valorificării (vânzării) cu ajutorul următoarelor conturi:

Contul 931
„Costul producției obținute“

este un cont de activ, care evidențiază produsele finite și semifabricatele obținute destinate vânzării.

- **Se debitează** pe parcursul obținerii produselor finite în cursul lunii, prin creditul contului 902 „Decontări interne privind producția obținută“.
- **Se creditează** pentru închidere la sfârșitul lunii, în corespondență cu contul 901 „Decontări interne privind cheltuielile“.

În urma înregistrării operațiilor de predare a producției și de decontare a cheltuielilor, contul se soldează.

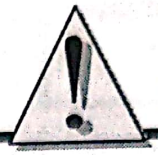
Contul 933
„Costul producției în curs de execuție“

este un cont de activ, utilizat pentru a evidenția și a controla producția în curs de execuție existentă la sfârșitul lunii în unitate.

- **Se debitează** cu costul efectiv al producției în curs de execuție existente la sfârșitul lunii, prin creditul conturilor 921 „Cheltuielile activității de bază“ și 922 „Cheltuielile activității auxiliare“, conturi ce au rolul de determinare și evaluare a producției neterminate.
- **Se creditează** prin închidere la sfârșitul lunii cu costul efectiv al producției în curs de execuție predate scriptic pentru înregistrare în contabilitatea financiară, prin debitul contului 902 „Decontări interne privind producția“.

Scanned with OKEN Scanner

Prezintă sold debitor, care reflectă cheltuielile aferente producției neterminate la sfârșitul lunii din contabilitatea financiară.



Idei esențiale

Conturile din clasa 9 „Conturi de gestiune" au autonomie față de conturile contabilității financiare.

Evidența contabilă se realizează cu ajutorul conturilor de gestiune în paralel cu conturile din contabilitatea financiară.

Conturile din clasa 9 colectează și repartizează cheltuielile pe destinații, înregistrează costul prestabilit, costul efectiv și diferențele în roșu sau în negru dintre cele două costuri.

Conturile se soldează la sfârșitul lunii cu condiția inexistenței producției în curs de execuție (neterminate).

6.2. Organizarea contabilității cheltuielilor

Pentru a demonstra legătura dintre contabilitatea financiară și contabilitatea de gestiune a operațiilor din fluxul de alocare a resurselor, prezentăm mai jos, în paralel, cele două circuite ale contabilității.

Contabilitate financiară	**Contabilitate de gestiune**
Fluxul resurselor alocate	
Clasa 6 „Conturi de cheltuieli"	**Contul 901 „Decontări interne privind cheltuielile"** **Grupa 92 „Conturi de calculație"**
Fluxul produselor obținute	
Grupa 20 „Imobilizări necorporale" **Grupa 21 „Imobilizări corporale"** **Grupa 23 „Imobilizări în curs"** **Grupa 33 „Producție în execuție"** **Grupa 34 „Produse"** **Grupa 36 „Animale"**	**Contul 902 „Decontări interne privind producția obținută"** **Grupa 33 „Costul producției obținute"**
Fluxul abaterilor de la bugetele de exploatare	
Contul 348 „Diferențe de preț la produse" **Contul 368 „Diferențe de preț la animale și păsări"**	**Contul 903 „Decontări interne privind diferențele de preț"**

Scanned with OKEN Scanner

Operaţia economică	Contabilitatea financiară	Contabilitatea de gestiune
1. Consum de materii prime în secţia de bază	600 = 300	921 = 901
2. Consum de materiale auxiliare în secţia de bază	6011 = 3011	921 = 901
3. Carburanţi şi lubrifianţi consumaţi în secţia auxiliară	6012 = 3012	922 = 901
4. Consum de materiale pentru ambalat necesare la desfacerea produselor	6013 = 3013	925 = 901
5. Factura de rechizite şi papetărie consumate pentru nevoile unităţii	6018 = 3018	924 = 901
6. Facturile pentru consumul de apă şi energie în secţia de bază, sectorul administrativ şi desfacere	% = 401 605 4426	% = 901 923 922 924 925
7. Locaţia de gestiune aferentă clădirilor sectorului administrativ	% = 401 612 4426	924 = 901
8. Asigurarea clădirii sectorului administrativ	% = 401 613 4426	924 = 901
9. Cheltuieli poştale şi taxe de telecomunicaţii	% = 401 626 4426	924 = 901

Scanned with OKEN Scanner

Operaţia economică	Contabilitatea financiară	Contabilitatea de gestiune
10. Decontarea avansurilor acordate pentru deplasări	% = 542 625 4426	924 = 901
11. Salariile personalului din secţia de bază, auxiliară, sectorul administrativ şi desfacere	641 = 421	% = 901 921 922 924 925
12. Contribuţiile unităţii aferente salariilor pe secţii şi sectoare: CAS 23,33% Şomaj 5% Sănătate 7% Fond de solidaritate 2% Comisionul ITM 0,75% sau 0,25%	6451 = 4311xx 6452 = 4371 635 = 447xx	% = 901 921 922 923 924 925
13. Amortizarea mijloacelor fixe în secţia de bază (cheltuiala se identifică pe produs)	6811 = 281	921 = 901
14. Amortizarea imobilizărilor necorporale	6811 = 280	924 = 901
15. Amortizarea mijloacelor fixe în toate sectoarele unităţii (cheltuieli care nu se identifică pe produs)	6811 = 281	% = 901 922 923 924 925

Scanned with OKEN Scanner

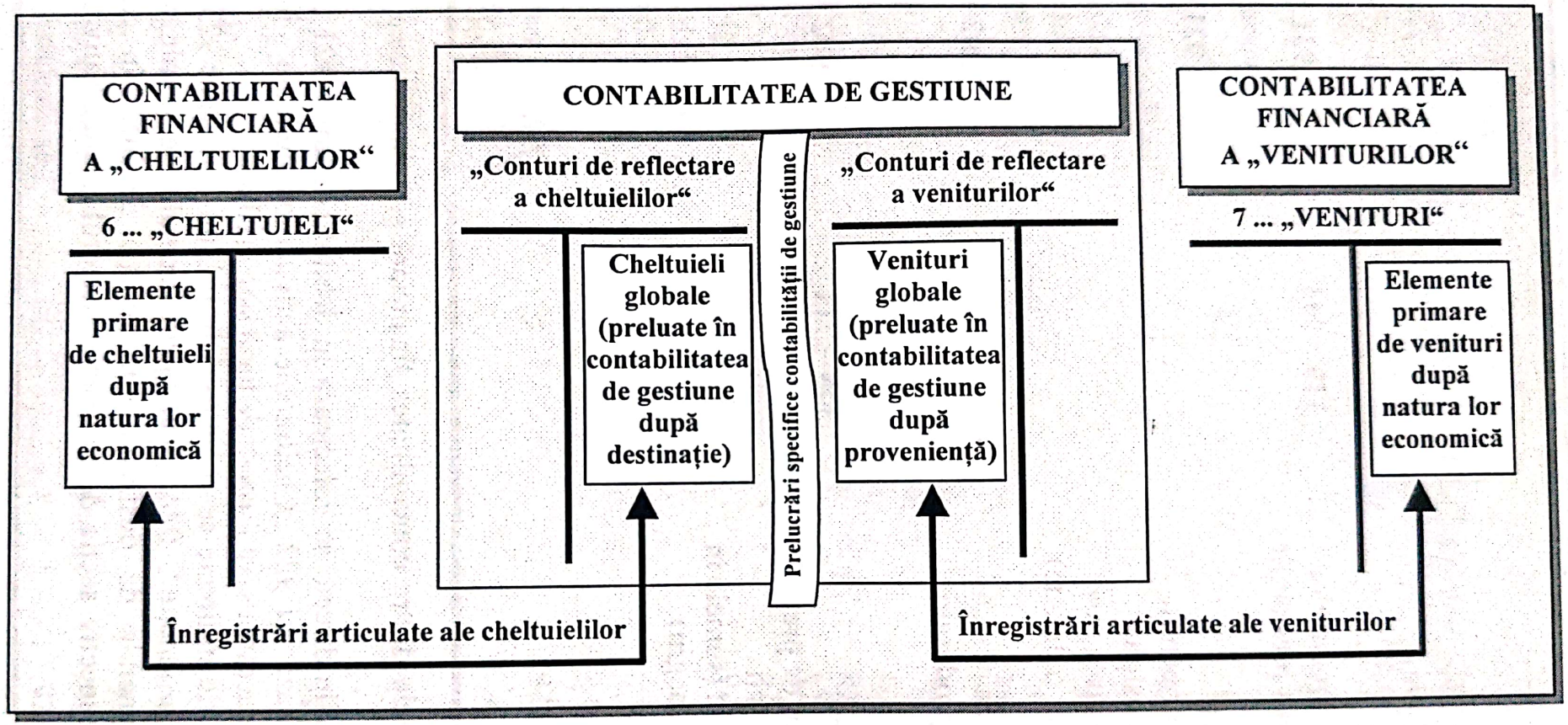
Operaţia economică	Contabilitatea financiară	Contabilitatea de gestiune
16. Obţinerea produselor finite la cost prestabilit	345 = 711	931 = 902
17. Decontarea cheltuielilor pentru formarea costului efectiv (repartizarea cheltuielilor indirecte)		921 = % 922 923 924 925
18. Înregistrarea costului efectiv al produselor finite		902 = 921
19. Înregistrarea diferenţelor de preţ favorabile sau nefavorabile (sumele în roşu sau în negru)	348 = 711	902 = 903

Idei esenţiale

Din paralela dintre contabilitatea financiară şi contabilitatea de gestiune putem reţine:

- cheltuielile directe se colectează în debitul conturilor 921 „Cheltuielile activităţii de bază" şi 922 „Cheltuielile activităţilor auxiliare", în funcţie de secţiile în care acestea s-au format: de bază sau auxiliare;
- cheltuielile indirecte se colectează în debitul conturilor 923 „Cheltuieli indirecte de producţie", 924 „Cheltuieli generale de administraţie", 925 „Cheltuieli generale de desfacere", în funcţie de locul în care au fost înregistrate, respectiv secţia de producţie, sectorul administrativ sau sectorul comercial.

Scanned with OKEN Scanner



Organizarea contabilității de gestiune (în sistem dualist)

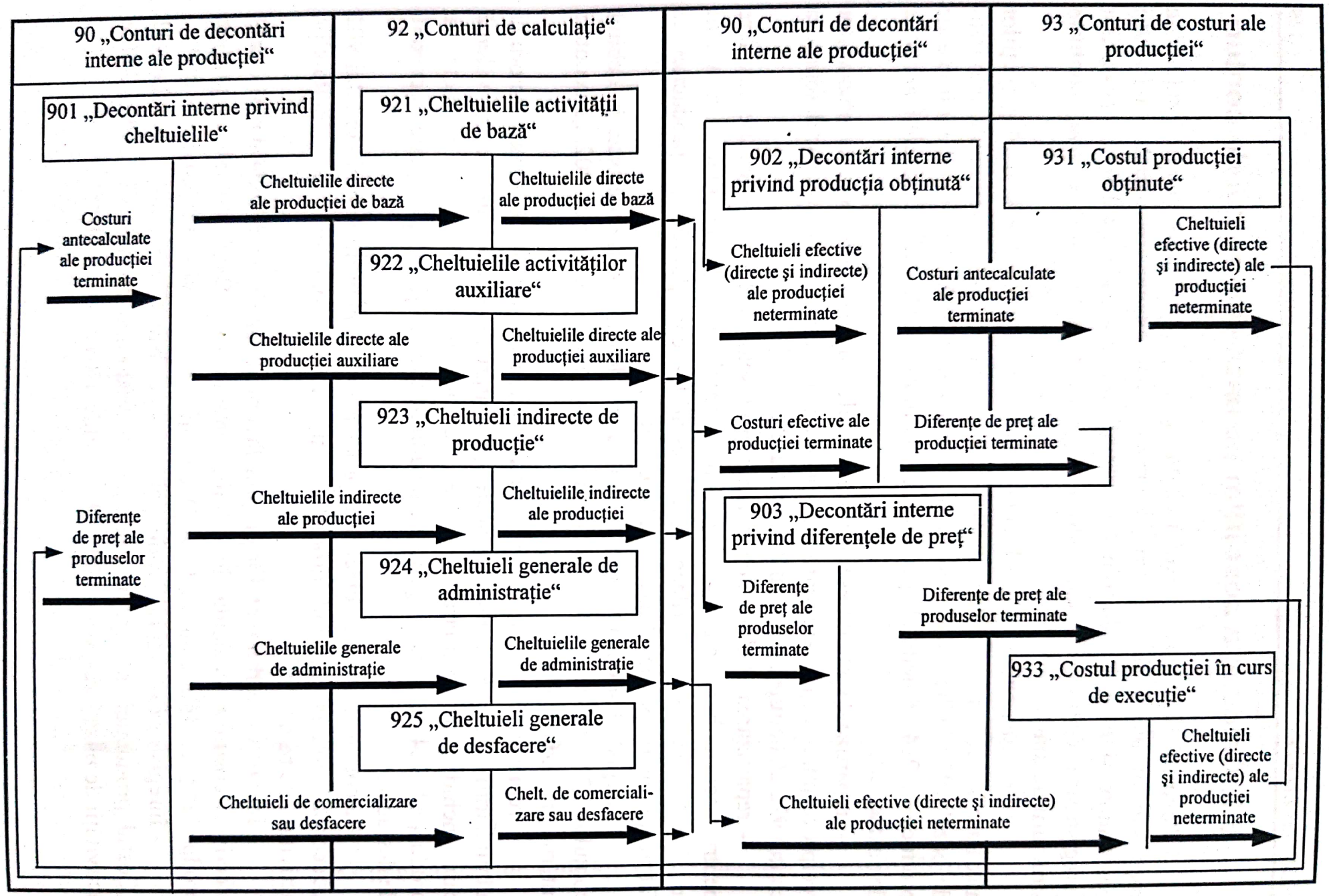
Scanned with OKEN Scanner

6.3. Calculația costurilor pe baza sistemului de conturi

Pentru determinarea costului efectiv al produselor, stabilirea diferențelor în roşu sau în negru față de costul antecalculat, analiza rezultatelor activității desfăşurate şi găsirea soluțiilor de îmbunătățire a acesteia, calculația costurilor înregistrează cheltuielile cu ajutorul conturilor de gestiune treptat, conform structurii de mai jos:

- colectarea cheltuielilor directe şi indirecte ale secțiilor de bază şi secțiilor auxiliare în debitul conturilor de calculație a costurilor 921 „Cheltuielile activității de bază", 922 „Cheltuielile activităților auxiliare", 923 „Cheltuieli indirecte de producție", 924 „Cheltuieli generale de administrație", 925 „Cheltuieli generale de desfacere";
- repartizarea cheltuielilor între secțiile auxiliare (decontarea prestațiilor reciproce între secțiile auxiliare) se realizează cu ajutorul analiticelor deschise la contul 922 „Cheltuielile activității auxiliare";
- repartizarea cheltuielilor aferente produselor realizate în secțiile auxiliare pentru secțiile beneficiare şi închiderea contului 922 „Cheltuielile activității auxiliare" prin creditare (decontarea prestațiilor corespunzătoare producției de fabricație interdependentă către celelalte secții);
- înregistrarea costului antecalculat al produselor secției de bază în debitul contului 931 „Costul producției obținute" şi creditul contului 902 „Decontări interne privind producția";
- repartizarea cheltuielilor indirecte aferente secției de bază, sectorului administrativ sau sectorului desfacere cu ajutorul coeficienților de echivalență care închid prin creditare conturile specifice 923 „Cheltuieli indirecte de producție", 924 „Cheltuieli generale de administrație" şi 925 „Cheltuieli generale de desfacere";
- decontarea costului efectiv al produselor obținute în debitul contului 902 „Decontări interne privind producția" şi creditul contului 921 „Cheltuielile activității de bază";
- înregistrarea diferențelor de preț favorabile sau nefavorabile dintre costul efectiv şi costul antecalculat în debitul contului 902 „Decontări interne privind producția" şi creditul contului 903 „Decontări interne privind diferențele de preț";
- înregistrarea costului producției în curs de execuție în debitul contului 933 „Costul producției în curs de execuție" şi creditul conturilor 921 „Cheltuielile activității de bază", respectiv 922 „Cheltuielile activității auxiliare".

Scanned with OKEN Scanner



CORESPONDENȚELE CONTABILE „ÎN CIRCUIT ÎNCHIS“ ALE CONTURILOR DIN CLASA 9

Scanned with OKEN Scanner

6.4. Studiu de caz privind contabilitatea internă de gestiune

O societate de producţie obţine în cursul lunii două produse, A şi B, pentru care se înregistrează următoarele consumuri:

1. Consumul de materii prime pentru fabricarea produselor A şi B, în valoare de 840.000.000 lei, se repartizează astfel:

Produsul A 489.972.000 lei
Produsul B 350.028.000 lei

%	=	**901**	840.000.000 lei
921 A „Cheltuielile activităţii de bază/produsul A“		„Decontări interne privind cheltuielile“	489.972.000 lei
921 B „Cheltuielile activităţii de bază/ produsul B“			350.028.000 lei

2. Consumul de materiale consumabile, în valoare de 65.000.000 lei, se repartizează pe secţii astfel:

Secţia auxiliară 32.500.000 lei
Sector administrativ 19.500.000 lei
Sector comercial 13.000.000 lei

%	=	**901**	65.000.000 lei
922 „Cheltuielile activităţilor auxiliare“		„Decontări interne privind cheltuielile“	32.500.000 lei
924 „Cheltuieli generale de administraţie“			19.500.000 lei
925 „Cheltuieli generale de desfacere“			13.000.000 lei

3. Salariile directe ale personalului secţiei de bază, în sumă de 136.000.000 lei, se repartizează astfel:

Produsul A 81.600.000 lei
Produsul B 54.400.000 lei

%	=	**901**	136.000.000 lei
921 A „Cheltuielile activităţii de bază/produsul A“		„Decontări interne privind cheltuielile“	81.600.000 lei
921 B „Cheltuielile activităţii de bază/ produsul B“			54.400.000 lei

Scanned with OKEN Scanner

4. Salariile personalului din cadrul secţiilor societăţii, în sumă de 66.000.000 lei, se repartizează astfel:

Secţia auxiliară	19.800.000 lei
Sector administrativ	19.800.000 lei
Sector comercial	26.400.000 lei

%	=	**901**	66.000.000 lei
922		„Decontări	19.800.000 lei
„Cheltuielile activităţilor auxiliare“		interne privind	
924		cheltuielile“	19.800.000 lei
„Cheltuieli generale de administraţie“			
925			
„Cheltuieli generale de desfacere“			26.400.000 lei

5. C.A.S. aferent salariilor înregistrate anterior 23,33%:

%	=	**901**	47.126.000 lei
921 A		„Decontări	19.037.280 lei
„Cheltuielile activităţii de		interne privind	
bază/produsul A“		cheltuielile“	
921 B			12.691.520 lei
„Cheltuielile activităţii de bază/			
produsul B“			
922			4.619.340 lei
„Cheltuielile activităţilor auxiliare“			
924			4.619.340 lei
„Cheltuieli generale de administraţie“			
925			
„Cheltuieli generale de desfacere“			6.159.120 lei

6. Contribuţia unităţii la F.A.S.S. 7% aferent salariilor înregistrate anterior:

%	=	**901**	14.140.000 lei
921 A		„Decontări interne	5.712.000 lei
„Cheltuielile activităţii de		privind	
bază/produsul A“		cheltuielile“	
921 B			3.808.000 lei
„Cheltuielile activităţii de bază/			
produsul B“			
922			1.386.000 lei
„Cheltuielile activităţilor auxiliare“			
924			1.386.000 lei
„Cheltuieli generale de administraţie“			
925			
„Cheltuieli generale de desfacere“			1.848.000 lei

Scanned with OKEN Scanner

7. Contribuţia unităţii la fondul de ajutor de şomaj 5% aferent salariilor înregistrate anterior:

%	=	**901**	10.100.000 lei
921 A „Cheltuielile activităţii de bază/produsul A“		„Decontări interne privind cheltuielile“	4.080.000 lei
921 B „Cheltuielile activităţii de bază/ produsul B“			2.720.000 lei
922 „Cheltuielile activităţilor auxiliare“			990.000 lei
924 „Cheltuieli generale de administraţie“			990.000 lei
925 „Cheltuieli generale de desfacere“			1.320.000 lei

8. Consumul de utilităţi în secţia de bază, în valoare de 13.800.000 lei:

923 „Cheltuieli indirecte de producţie“	=	**901** „Decontări interne privind cheltuielile“	13.800.000 lei

9. Uzura obiectelor de inventar, în valoare de 10.050.000 lei:

Sector auxiliar 6.030.000 lei
Sector comercial 4.020.000 lei

%	=	**901**	10.050.000 lei
922 „Cheltuielile activităţilor auxiliare“		„Decontări interne privind cheltuielile“	6.030.000 lei
925 „Cheltuieli generale de desfacere“			4.020.000 lei

10. Amortizarea mijloacelor fixe, în valoare de 48.750.000 lei:

Secţia de bază 39.000.000 lei
Sector administrativ 9.750.000 lei

%	=	**901**	48.750.000 lei
923 „Cheltuieli indirecte de producţie“		„Decontări interne privind cheltuielile“	39.000.000 lei
924 „Cheltuieli generale de administraţie“			9.750.000 lei

Scanned with OKEN Scanner

11. Înregistrarea obţinerii produselor finite în cursul lunii la cost prestabilit (planificat):

Produsul A 778.910.000 lei
Produsul B 546.040.000 lei

%	=	**902**	1.324.950.000 lei
931 A		„Decontări	778.910.000 lei
„Costul produsului A“		interne privind	
931 B		producţia	546.040.000 lei
„Costul produsului B“		obţinută“	

12. Decontarea cheltuielilor secţiei auxiliare asupra producţiei de bază, folosind în acest scop un coeficient de repartizare care are în vedere salariile directe ale secţiei de bază:

K = 65.325.340 : 136.000.000 = 0,4803333

produsul A = 81.600.000 × 0,4803333 = 39.195.197 lei

produsul B = 54.400.000 × 0,4803333 = 26.130.143 lei

%	=	**922**	65.325.340 lei
921 A		„Cheltuielile	39.195.197 lei
„Cheltuielile activităţii de		activităţilor	
bază/produsul A“		auxliare“	
921 B			26.130.143 lei
„Cheltuielile activităţii de bază/			
produsul B“			

13. Decontarea cheltuielilor indirecte, având ca bază de repartizare consumul de materii prime directe din secţia de bază:

K = 52.800.000 : 840.000.000 = 0,06285714

produsul A = 489.972.000 × 0,06285714 = 30.798.239 lei

produsul B = 350.028.000 × 0,06285714 = 22.001.761 lei

%	=	**923**	52.800.000 lei
921 A		„Cheltuieli	30.798.239 lei
„Cheltuielile activităţii de		indirecte de	
bază/produsul A“		producţie“	
921 B			22.001.761 lei
„Cheltuielile activităţii de bază/			
produsul B“			

Scanned with OKEN Scanner

14. Decontarea cheltuielilor sectorului administrativ, având ca bază de repartizare totalul cheltuielilor directe:

K = 56.045.340 : 1.024.048.800 = 0,054729

produsul A = 600.401.280 × 0,054729 = 32.859.362 lei

produsul B = 423.647.520 × 0,054729 = 23.185.978 lei

%	=	**924**	56.045.340 lei
921 A „Cheltuielile activităţii de bază/produsul A“		„Cheltuieli generale de administraţie“	32.859.362 lei
921 B „Cheltuielile activităţii de bază/ produsul B“			23.185.978 lei

15. Decontarea cheltuielilor sectorului comercial luând ca bază de repartizare totalul cheltuielilor directe:

K = 52.747.120 : 1.024.048.800 = 0,0515084

produsul A = 600.401.280 × 0,0515084 = 30.925.709 lei

produsul B = 423.647.520 × 0,0515084 = 21.821.411 lei

%	=	**925**	52.747.120 lei
921 A „Cheltuielile activităţii de bază/produsul A“		„Cheltuieli generale de desfacere“	30.925.709 lei
921 B „Cheltuielile activităţii de bază/ produsul B“			21.821.411 lei

16. Se înregistrează costul efectiv al produselor finite:

902 „Decontări interne privind producţia“	=	%	1.250.966.600 lei
		921 A „Cheltuielile activităţii de bază/produsul A“	734.179.787 lei
		921 B „Cheltuielile activităţii de bază/ produsul B“	516.786.813 lei

Scanned with OKEN Scanner

17. Înregistrarea diferenţelor dintre costul efectiv şi costul prestabilit (cost planificat):

cost efectiv A = 734.179.787 lei cost prestabilit A = 778.910.000 lei
cost efectiv B = 516.786.813 lei cost prestabilit B = 546.040.000 lei
diferenţă favorabilă A = 44.730.213 lei
diferenţă favorabilă B = 29.253.187 lei

903 „Decontări interne privind diferenţele de preţ“	=	**902** „Decontări interne privind producţia“	– 73.983.400 lei

din care:
produsul A = 44.730.213 lei
produsul B = 29.253.187 lei

18. Se închid conturile 901 şi 903:

901 „Decontări interne privind cheltuielile“	=	**903** „Decontări interne privind diferenţele de preţ“	– 73.983.400 lei

901 „Decontări interne privind cheltuielile“	=	%	1.324.950.000 lei
		931 A „Costul produsului A“	778.910.000 lei
		931 B „Costul produsului B“	546.040.000 lei

19. Se completează în teurile conturilor:

921 A
„Cheltuielile activităţii de bază/produsul A“

D	C
489.972.000	734.179.787
81.600.00	
19.037.280	
4.080.000	
5.712.000	
39.195.197	
30.798.239	
32.859.362	
30.925.709	
734.179.787	734.179.787

921 B
„Cheltuielile activităţii de bază/produsul B“

D	C
350.028.000	516.786.813
54.400.000	
12.691.520	
2.720.000	
3.808.000	
26.130.143	
22.001.761	
23.185.978	
21.821.411	
516.786.813	516.786.813

Scanned with OKEN Scanner

922
„Cheltuielile activităţilor auxiliare“

D	C
32.500.000	
19.800.000	
4.619.340	
990.000	
1.386.000	
6.030.000	
65.325.340	

923
„Cheltuieli indirecte de producţie“

D	C
13.800.000	
39.000.000	
52.800.000	

924
„Cheltuieli generale de administraţie“

D	C
19.500.000	
19.800.000	
4.619.340	
990.000	
1.386.000	
9.750.000	
56.045.340	

925
„Cheltuieli generale de desfacere“

D	C
13.000.000	
26.400.000	
6.159.120	
1.320.000	
1.848.000	
4.020.000	
52.747.120	

901
„Decontări interne privind cheltuielile“

D	C
1.324.950.000	840.000.000
–73.983.400	65.000.000
	136.000.000
	66.000.000
	47.126.600
	14.140.000
	10.100.000
	13.800.000
	10.050.000
	48.750.00
1.250.966.600	1.250.966.600

902
„Decontări interne privind producţia“

D	C
1.250.966.600	1.324.950.000
	–73.983.400
	1.250.966.600

Scanned with OKEN Scanner

903
„Decontări interne privind diferențele de preț"

D	C
–73.983.400	–73.983.400

931 A
„Costul produsului A"

D	C
778.910.000	778.910.000

931 B
„Costul produsului B"

D	C
546.040.000	546.040.000

Termeni-cheie

- Sistemul conturilor de gestiune
- Cost prestabilit
- Cost efectiv
- Producție în curs
- Cheltuieli indirecte
- Secția de bază
- Secții auxiliare
- Sold zero
- Diferențe de preț
  - favorabile
  - nefavorabile

Verificați-vă cunoștințele

1. Consumul de materiale consumabile pentru fabricarea unui produs se înregistrează astfel:

a) 921 = 901
b) % = 901
   923
   924
c) 901 = 933

2. Locația de gestiune aferentă sectorului comercial se înregistrează astfel:

a) 924 = 901
b) 923 = 901
c) 925 = 901

Scanned with OKEN Scanner

3. Factura pentru energia electrică consumată în cadrul centralei termice se înregistrează astfel:

a) 925 = 901
b) 922 = 901
c) 921 = 933

4. Repartizarea cheltuielilor comune ale secţiilor se înregistrează astfel:

a) 921 = 923
b) 923 = 921
c) 924 = 901

5. Costul efectiv al produselor finite se înregistrează astfel:

a) 902 = 921
b) 902 = 923
c) 921 = 902

Monografie

1. În cadrul societăţii comerciale „Extra" S.R.L., în cursul perioadei de gestiune se fabrică produsul A, înregistrându-se următoarele operaţii economico-financiare atât în contabilitatea financiară, cât şi în cea de gestiune:

a) consumul de materii prime de 27.000.000 lei;
b) consumul de materii auxiliare de 9.000.000 lei;
c) consumul de gaze naturale de 5.400.000 lei;
d) salariile directe aferente lucrărilor de 19.800.000 lei;
e) contribuţia unităţii la asigurările sociale 23,33%, fondul de şomaj 5%, F.A.S.S. 7%, fondul de solidaritate 2% şi comisionul ITM 0,75%;
f) amortizarea maşinilor şi instalaţiilor folosite în cadrul secţiei de bază de 1.440.000 lei;
g) amortizarea clădirilor pavilionului administrativ de 360.000 lei;
h) costul prestabilit al produsului finit de 49.680.000 lei;
i) repartizarea cheltuielilor indirecte înregistrate în operaţiunile anterioare asupra produsului A;
j) înregistrarea costului efectiv al produsului finit A;
k) înregistrarea diferenţelor de preţ dintre costul efectiv şi costul prestabilit;
l) închiderea conturilor 901 şi 903, având în vedere că unitatea nu are producţie neterminată.

Scanned with OKEN Scanner

Bibliografie

O. Bojian — *Contabilitatea financiară*, Ed. Economică, Bucureşti, 1999

O. Călin, M. Ristea, I. Văduva, H. Neamţu — *Bazele contabilităţii*, Ed. Didactică şi Pedagogică, Bucureşti, 1999

O. Călin — *Contabilitatea de gestiune*, Tribuna Economică, Bucureşti, 2001

D. Câţu — *Contabilitatea de gestiune şi calculaţia costurilor*, Ed. Fundaţiei „România de Mâine", Bucureşti, 1998

M. Epuran, V. Băbăiţă, C. Grosu — *Contabilitate şi control de gestiune*, Ed. Economică, Bucureşti, 1999

V. Darie, E. Drehuţă, C-tin Gorbănescu, V. Pătruţ, A. Rotilă — *Manualul expertului contabil şi al contabilului autorizat*, Ed. Agora, Bacău, 2000

N. Feleagă, I. Ionaşcu — *Tratat de contabilitate financiară*, vol. I şi II, Ed. Economică, Bucureşti, 1998

L. Ionescu — *Contabilitatea instituţiilor din administraţia publică locală*, Ed. Economică, Bucureşti, 2001

A. Işfănescu, C. Stănescu, A. Băicuşi — *Analiza economico-financiară*, Ed. Economică, Bucureşti, 1999

C-tin Jitaru — *Contabilitatea instituţiilor din administraţia publică*, Ed. Didactică şi Pedagogică, Bucureşti, 1999

Gh. Lambru, N. Cucui, L. Possler — *Sistemul contabil al agenţilor economici*, Ed. Fundaţiei „Andrei Şaguna", Constanţa, 1996

M. Manolescu, A. Iordache — *Noul sistem de contabilitate – contabilitatea de gestiune*, T.C. INF. Galaţi, 1994

Şt. Mârza — *Contabilitatea unităţilor lucrative*, Ed. Continent, Bucureşti, 1994

Nicolae D. Popescu — *Finanţe publice*, Ed. Economică, Bucureşti, 2002

M. Ristea, P. Şerban, Şt. Galoş — *Contabilitate*, manual pentru clasa a XII-a, Ed. Didactică şi Pedagogică, Bucureşti, 1998

Ministerul Finanţelor — *Sistemul contabil al agenţilor economici*, Ed. Economică, Bucureşti, 1994

Scanned with OKEN Scanner

Lucrare editată cu aprobarea
MINISTERULUI EDUCAȚIEI ȘI CERCETĂRII

ISBN 973-8318-24-6
9799738318242